



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83  
RECURSO Nº : 116.274  
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EX: DE 1995  
RECORRENTE : BANCO DE CRÉDITO METROPOLITANO S/A  
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO(SP)  
SESSÃO DE : 08 DE DEZEMBRO DE 1998  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.449

**IRPJ - CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS - PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA** - A Resolução BACEN nº 1.748/90 autoriza a constituição da provisão para créditos de liquidação duvidosa na apuração do lucro líquido mas deve ser observado o disposto no artigo 43 da Medida Provisória nº 812/94, convertida em Lei nº 8.891/95, para a determinação do lucro real.

**IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO** - O artigo 43 da Lei nº 8.981/95 limitou a compensação em 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - TRIBUTAÇÃO REFLEXA** - A decisão proferida no lançamento principal estende-se aos lançamentos reflexivos. As provisões não dedutíveis para determinação do lucro real deve ser adicionado ao lucro líquido para fixação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro.

**MULTA DE MORA** - A aplicação de multa de lançamento de ofício exclui a incidência da multa de mora de um por cento sobre a mesma base de cálculo, pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos.

**Recurso voluntário provido parcialmente.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **BANCO DE CRÉDITO METROPOLITANO S/A.**

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade de decisão de 1º grau e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo a parcela de R\$ 1.559.699,64 e afastar a multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

**PROCESSO Nº** : 13805.011901/96-83  
**ACÓRDÃO Nº** : 101-92.449

**RECURSO Nº** : 116.274  
**RECORRENTE** : BANCO DE CRÉDITO METROPOLITANO S/A

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
KAZUKI SNOBARA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA

**PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.449**

**RECURSO Nº : 116.274**  
**RECORRENTE : BANCO DE CRÉDITO METROPOLITANO S/A**

## RELATÓRIO

A empresa **BANCO DE CRÉDITO METROPOLITANO S/A**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 57.992.927/0001-72, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência tem origem nos Autos de Infração, de fls. 12 e 19, com a constituição de seguintes créditos tributários:

TRIBUTOS	VALOR ORIGINAL	JUROS DE MORA	MULTA PRO PORCIONAL	MULTA DE MORA	TOTAIS
IRPJ	6.620.597,00	785.202,90	6.620.597,81	66.205,98	14.092.604,50
CSL	3.589.802,04	425.750,52	3.589.802,04	0	7.605.354,60
<b>TOTAIS</b>	<b>10.210.399,04</b>	<b>1.210.953,42</b>	<b>10.210.399,04</b>	<b>66.205,98</b>	<b>21.697.959,10</b>

Este crédito tributário foi calculado sobre a parcela de R\$ 15.555.80,86, após a compensação do prejuízo fiscal de R\$ 668.442,72, que deveria ter sido adicionada ao lucro real em virtude de apropriação indevida a título de provisão para crédito de liquidação duvidosa mas, às fls. 97, foi alterada para R\$ 16.224.251,58, por entender que a citada compensação de prejuízo foi indevida porque o contribuinte lançou a título de compensação de prejuízo um valor superior ao que lhe é facultado por lei, ou seja, 30% do saldo de prejuízos acumulados.

Na decisão de 1º grau, de fls. 163/170, foi reduzida a multa de lançamento de ofício, de 100% para 75%, em cumprimento a orientação contida no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 01/97.

**PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.449**

No recurso voluntário, de fls. 173/194, a recorrente levanta a preliminar de nulidade da decisão de 1º grau que não enfrentou os argumentos expendidos na impugnação sobre a inconstitucionalidade da legislação invocada como suporte do auto de infração.

No mérito, argumenta que a Lei nº 4.595/64 reveste-se do *status* de lei complementar por força do disposto no artigo 192 da Constituição Federal de 1988 e com este poder o Conselho Monetário Nacional tem baixado Resoluções nº 1.423/87, 1.675/89 e 1.748/90, autorizando a constituição de provisão para créditos de liquidação duvidosa para as instituições financeiras.

Por outro lado, a administração fiscal sempre respeitou as Resoluções editadas pelo Banco Central do Brasil, resultantes de decisões do Conselho Monetário Nacional e que entre outros atos normativos foram citadas as Portarias MF nº 450/76, 296/78, 565/78, 630/78, 229/81, 241/81 e as Instruções Normativas nº 176/87, 86/88 e 105/90, na vigência do artigo 60 da Lei nº 4.506/64 e artigo 9º da Lei nº 8.541/92.

A Instrução Normativa SRF nº 80/93 encerrou o tratamento fiscal até então operado para impedir as instituições financeiras de calcularem, para fins tributários, a provisão para créditos de difícil liquidação segundo as regras do CMN, instituindo o percentual fixo de 0,5% sobre os créditos de balanço, podendo ser excedido até a relação percentual entre as perdas efetivas e o total dos créditos dos últimos três anos e a Lei nº 8.891/95, em vigor desde 1º de janeiro de 1995, alterou a sistemática anterior para que a provisão para créditos de difícil liquidação, inclusive das instituições financeiras, passasse a ser calculada apenas pela aplicação sobre os créditos do balanço do percentual encontrado entre as perdas efetivas e o total dos créditos dos últimos três anos.

Entende a recorrente que a Resolução nº 1.748/90, editada com base na lei nº 4.595/64, equiparada a lei complementar, preenche totalmente os propósitos do dimensionamento da renda e dos proventos de qualquer natureza fixados pelo legislador constituinte (art. 153, III da CF/88), artigo 43 do Código Tributário Nacional e artigo 176, *caput* e § 5º da Lei nº 6.404/76, razão pela qual a sistemática exigida conforme a Instrução Normativa SRF nº 80/93 e as Leis nº 8.541/92 e 8.981/95 foi e é absolutamente ilegal e inconstitucional, na exata justa proporção em que adultera aqueles critérios para implementar

PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.449

a exigência do imposto de renda sobre uma *não renda* e da contribuição social sobre um lucro inexistente.

Justifica esta tese, fundado no artigo 110 do Código Tributário Nacional de que a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e forma do direito privado utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados ou pela Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

A recorrente adita que as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real com a observância da escrituração comercial e as instituições financeiras, com seus lucros apurados obedecendo as normas do Conselho Monetário Nacional, em conformidade com o disposto no artigo 7º, § 4º do Decreto-lei nº 1.598/77, são obrigadas a tributar os seus lucro com base nos resultados apurados de acordo com a lei comercial que representa a capacidade contributiva do sujeito passivo.

Enfatiza a recorrente sobre os reflexos da alteração de sistemática de cálculo da provisão de crédito de difícil liquidação, afirmando que:

*“49 - Não obstante a injuridicidade das disposições constantes das Leis 8.541/91 e 8.891/95, resta ainda reconhecer que modificação operada entre os regimes daquela e desta lei exigem que a reversão do saldo da provisão constituída ate 31/12/94, caso não absorvida por perdas, somente deve ser realizada por ocasião da realização (recebimento) dos créditos aos quais se refere.*

*50. Efetivamente, como se sabe, muito embora inexistisse provisão legal que lhe amparasse, o Fisco sempre posicionou-se no sentido de que o valor da provisão para créditos de difícil liquidação de um determinado período-base que não fosse utilizado por perdas efetivas, deveria ter seu saldo revertido ao final do ano seguinte (integrando positivamente os resultados/lucro do período), para que então fosse constituída uma nova provisão.*

*51. Desta forma, mesmo diante da inexistência de preceito legal que prescrevesse essa obrigação de reversão da provisão não utilizada, tal sistemática não oferecia prejuízos aos contribuintes, visto que como os critérios de constituição de cada ano eram igual aos do ano anterior, os efeitos de estorno e*

*constituição de uma nova provisão eram os mesmos como se mantivesse a provisão anterior e fosse constituída uma nova somente sobre os créditos constituídos no próprio período-base.*

*52 - Com a ruptura da seqüência relativa à adoção da mesma sistemática ano a ano, passando de um sistema de contribuição da provisão mediante percentuais fixos para um sistema de percentuais baseados nas perdas efetivamente ocorridas nos 3 últimos anos, percebe-se facilmente que os efeitos de reversão e nova constituição não serão idênticos aos da manutenção da provisão anterior e constituição de uma nova sobre os créditos também novos, não abrangidos pela provisão anterior.*

*53 - Consequentemente, patenteia-se o fato de que, ainda que válidas as normas até aqui impugnadas, não é possível a manutenção da exigência fiscal de reversão da provisão constituída em 1994 por ter sido concebida ao desamparo da lei, ofendendo mais uma vez o princípio da legalidade estampado no art. 150, I da CF.*

*54 - Outrossim, resta reconhecer que a provisão de 1994 também está contida no próprio fato gerador do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro daquele ano-base, pelo que encerra ato jurídico perfeito, amparado pelo disposto nos artigos 5º, XXXVI e 150, III, "a", da Carta Magna e artigo 105 do CTN.*

*55 - Mesmo a prevalecer a legislação impugnada, exsurge o direito do RECORRENTE em manter a provisão constituída em 1994, nesse caso nos limites da legislação eventualmente tida como válida, para somente revertê-la proporcionalmente ao recebimento dos créditos sobre os quais foi constituída, apurando a provisão a partir de então apenas sobre os créditos supervenientes, com a nova sistemática."*

Acrescenta que quando a expedição da Instrução Normativa SRF nº 80/93, já estava em vigor o artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e portanto, a Secretaria da Receita Federal já não tinha a competência delegada pelo artigo 61, § 1º da Lei nº 4.506/64.

Ao final, insiste que como a Instrução Normativa SRF nº 80/93 era inconstitucional, o regime de apuração da provisão para créditos de difícil liquidação das instituições financeiras sofreu basilar modificação a partir de 1995, não há que se falar na reversão automática do saldo existente em 31/12/94, que somente deverá ser revertido proporcionalmente à realização dos ativos provisionados.

**PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.449**

Com estas considerações, solicita seja acolhida a preliminar argüida para decretar a nulidade da decisão recorrida, determinando-se a baixa dos autos para outra ser proferida, sem os mesmos vícios e, sem prejuízo de que, no mérito, seja provido o recurso voluntário para ser reconhecida a improcedência da autuação.

É o relatório.

PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.449

## VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e portanto deverá ser conhecido por este Colegiado.

### PRELIMINAR

Não procede a arguição de nulidade da decisão de 1º grau que não examinou a alegada inconstitucionalidade do artigo 9º da Lei nº 8.541/92 e artigo 43 da Lei nº 8.891/95.

A decisão recorrida está consoante com a orientação normativa contida no Parecer Normativo CST nº 329/70, onde determina:

*“Não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade argüida na esfera administrativa. Incompetência dos agentes da administração para apreciação de ato ministerial.”*

Recentemente, em resposta a consulta formulada pela Secretaria da Receita Federal sobre a apreciação da inconstitucionalidade das leis, a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional manifestou-se em Parecer PGFN/CRF Nº 439/96, nos seguintes termos:

*“33 - Quanto à segunda pergunta, quer nos parecer que a questão não foi colocada premissa vênica, com propriedade. Os AFTNs não dispõem de autonomia absoluta no exercício de suas funções, devendo submeter-se à orientação emanada de suas chefias, na estrutura hierárquica da Secretaria da Receita Federal.*

*34 - Assim, à toda evidência, não é lícito exigir-lhes que passem por cima de seu dever funcional de obediência e neguem aplicação a lei ou ato normativo cujo cumprimento a Secretaria da Receita Federal lhes imponha. O mesmo raciocínio vale para*

**PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.449**

*as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, vinculada àquela Secretaria.(Revista Dialética nº 13, fls. 103)”*

A orientação da Procuradoria da Fazenda Nacional é a de que a autoridade julgadora monocrática, no caso o Delegado da Receita Federal de Julgamento está vinculada a Secretaria da Receita Federal e portanto deve obediência a determinação contida no Parecer Normativo CST nº 329/70.

Não vislumbro, pois, nulidade da decisão de 1º grau, porquanto o parecer mencionado constitui norma complementar da legislação tributária e tem a sua eficácia reconhecida pelo Código Tributário Nacional.

### **MÉRITO**

No mérito, a recorrente argüi dois aspectos: inconstitucionalidade do artigo 9º da Lei nº 8.541/93 e artigo 43 da Lei nº 8.981/95 e da Instrução Normativa SRF nº 80/93 por contrariar a Resolução nº 1.748/90 e que se admitida a validade dos atos inquinados de inconstitucionalidade, por ter infringido modificações basilares na sistemática anteriormente vigente, a reversão das provisões feitas anteriormente só poderá ser feita proporcionalmente à realização dos ativos provisionados.

A Lei nº 4.595/64 estabelece:

*“Art. 4º - Compete privativamente ao Conselho Monetário Nacional:*

*...*

*XI - estipular índices e outras condições técnicas sobre encaixes, mobilizações e outras relações patrimoniais, a serem observadas pelas instituições financeiras;*

*XII - expedir normas gerais de contabilidade e estatística a serem observadas pelas instituições financeiras.”*

Não há dúvida que a competência privativa do Conselho Monetário Nacional refere-se a **expedição de normas gerais de contabilidade e estatística, estipular índices e outras condições técnicas sobre encaixe, mobilizações e outras relações patrimoniais a serem observadas pelas instituições financeiras.**

**PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.449**

A Resolução nº 1.748/90, do Banco Central do Brasil foi expedida com fundamento nos incisos XI e XII, do artigo 4º da Lei nº 4.595/64, acima transcritos e, portanto, tem eficácia apenas para efeitos de contabilização e apuração de estatística das instituições financeiras.

Além disso, em 30 de agosto de 1990, quando foi expedida a Resolução nº 1.748/90, já estava em vigor o artigo 25 da ADCT e, portanto, a referida Resolução não poderia ter qualquer eficácia para estabelecer dedutibilidade como custos ou despesas operacionais na determinação do lucro real das pessoas jurídicas já que o artigo 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional estabelece que somente a lei pode estipular ou definir a base de cálculo de qualquer tributo.

Já a Lei nº 8.541/92 e Medida Provisória nº 912/94 convertida em Lei nº 8.981/95 preenche os requisitos estabelecidos no artigo 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional e, portanto, incorre a alegada inconstitucionalidade.

Efetivamente, o § 4º do artigo 7º do Decreto-lei nº 1.598/77 estabelece que ao fim de cada período-base de incidência do imposto o contribuinte deverá apurar o **lucro líquido** de exercício mediante a elaboração, com observância das disposições das leis comerciais, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do exercício e da determinação de lucros ou prejuízos acumulados mas o artigo 6º do mesmo decreto-lei estabelece que:

*“Art. 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.”*

A base de cálculo do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica é o lucro real, ou seja, o lucro líquido (contábil) ajustados com adições, exclusões ou compensações autorizadas pela legislação tributária.

Quanto a Contribuição Social sobre o Lucro, o artigo 2º da Lei nº 8.034/90, não deixa dúvida sobre a acerto da decisão recorrida, visto que aquele artigo estabeleceu “*verbis*”:

*“Art. 2º - A alínea “c” do § 1º do art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1968, passa vigorar com a seguinte redação:*

Art. 2º - ...

§ 1º - ...

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, seja ajustado pela:

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

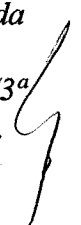
6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso do período-base.”

A provisão para créditos de liquidação duvidosa, ora em exame, por não ser dedutíveis na determinação do lucro real, deve ser adicionado a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, aliás, como foi decidido pelo Poder Judiciário e explicitado no parágrafo abaixo.

O Poder Judiciário já firmou jurisprudência sobre a matéria ora em exame e entre outras decisões transcreve-se as seguintes ementas:

“Tributário. PDD. Resolução/Bacen nº 1.748/90. Norma Financeira Norma Tributária.

I - Resolução Bacen nº 1.748/90 contraria as Leis nº 8.541/92, 8.981/95 e 9.065/95, já que não tem o condão de disciplinar fato previsto em leis tributárias posteriores a ela. Ademais, a Resolução e as referidas leis atuam em campos diversos, a primeira, disciplina mecanismo da PDD quanto ao balanço comercial dos bancos, as outras disciplinam o balanço fiscal, delimitando base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro.

II - Agravo de Instrumento improvido. (6ª Turma do TRF/3ª Região - Agravo de Instrumento nº 96.03.020481-1, 24.06.96)”. 

PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.449

*“Tributário. Imposto de Renda. Contribuição Social sobre o Lucro. Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa. Resolução 1.748/90/Bacen. Leis 8.541/91 e 8.981/95.*

*I - A base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica é o lucro real, cabendo ao legislador ordinário delimitar o seu conceito, devendo o tributo em tela incidir somente sobre aquilo que constitui renda ou acréscimo patrimonial.*

*II - Os créditos de liquidação duvidosa não representam uma redução do patrimônio líquido das empresas ou qualquer perda patrimonial.*

*III - Existe latente a disponibilidade jurídica, ante a existência de títulos hábeis, por parte das empresas, para a percepção dos créditos de liquidação duvidosa. Por essa razão, não se há de falar em infringência ao princípio de não confisco.*

*IV - A edição da MP 812/95, convertida em Lei 8.981/95, publicada no Diário Oficial de 31.12.94, afastou o elemento surpresa, não sendo de se falar em infringência ao princípio constitucional da anterioridade.*

*V - A Resolução 1.748/90 do Bacen não pode suplantiar a Lei 8.981/95, cuja edição obedeceu rigorosamente ao processo legislativo ditado pela Constituição Federal.*

*VI - Apelação a que se nega provimento.*

*VII - Sem honorários (Súmula 512/STF e 105/STJ). VIII - Custas ex-lege. (3ª Turma da TRF/1ª Região - Apelação em Mandado de Segurança nº 96.01.55989-2/MG - 21.09.97).”*

Assim, a decisão recorrida está consoante com a jurisprudência judicial, não se vislumbrando, portanto, qualquer resquício de inconstitucionalidade do artigo 9º da Lei nº 8.541/92 e nem do artigo 43 da Lei nº 8.981/95.

A bem da verdade, a desvinculação da legislação tributária com as Resoluções do Banco Central do Brasil deu-se a partir da expedição da Instrução Normativa SRF nº 46, de 12/04/93, quando revogou expressamente a Instrução Normativa SRF nº 176/87 que com as alterações introduzidas pela Instrução Normativa SRF nº 105/90 autorizou a apropriação de Provisão para Créditos de Liquidação Duvidosa para as Instituições Financeiras, na forma estabelecida na Resolução nº 1.675/89.

Não procede, também, o argumento de que como a provisão foi constituída na vigência de da Lei nº 4.506/64, a reversões deveriam ser efetivadas somente por ocasião da baixa dos respectivos créditos.

PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.449

De fato, o fato gerador, ou seja, a base de cálculo da provisão é o montante do crédito existente ao final do período-base, no encerramento do balanço das demonstrações financeiras em confronto com a média do triênio anterior e, portanto, não tem qualquer relação com a origem do crédito.

Com efeito a jurisprudência tem sido conduzido no sentido de que a base de cálculo da provisão é o montante do crédito constante do balanço encerrado e que não cabe a indagação da origem dos referidos créditos, conforme decidido no Acórdão nº 101-79.5763/89 (DOU de 28/05/90), com a seguinte ementa:

*“CAUSA E ORIGEM DOS CRÉDITOS - Na interpretação do art. 221 do RIR/80, não cabe fazer distinções, a respeito da causa ou origem dos créditos que servem de base de cálculo da provisão, não previstas expressa ou implicitamente no texto legal.”*

Assim, o fato de os créditos terem sido constituídos na vigência do artigo 61 da Lei nº 4.506/64, não lhe assegura o direito de manter a provisão para créditos de liquidação duvidosa até a recebimento dos referidos créditos.

Entretanto, quanto a compensação de prejuízos, a autoridade lançadora cometeu um equívoco, quando limitou a compensação de prejuízo em 30% (trinta por cento) do prejuízo, quando a lei autoriza seja compensado até 30% do lucro real.

A compensação de prejuízo foi demonstrada, nos seguintes termos:

Despesas de PCLD, pág. 4, ficha 5, (DIRPJ)	R\$ 20.288.919,41
Parcela não dedutível, idem	R\$ 5.759.357,82
Reversão indevida, pág. 13, ficha 17 (DIRPJ)	R\$ 1.767.237,88
Provisão permitida, art. 43, Lei nº 8.981/95	R\$ 72.547,88
PROVISÃO INDEVIDA	R\$ 16.224.251,58
Valor do prejuízo fiscal em 1994	R\$ 2.228.142,41
30% do prejuízo fiscal deduzida	R\$ 668.442,72
Base de Cálculo apurada	R\$ 16.224.251,58
Compensação do prejuízo fiscal	R\$ 668.442,77
Base de cálculo apontado pelo Fisco	R\$ 15.666.808,86

PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.449

Como se vê, a autoridade lançadora compensou apenas 30% do prejuízo fiscal quando o percentual de 30% deveria ter sido calculado sobre o lucro real.

De fato, o artigo 42, da Lei nº 8.981/95 dispõe:

*“Art. 42 - A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda poderá ser reduzido em no máximo 30% (trinta por cento).”*

Uma leitura apressada do artigo pode levar ao entendimento de que a lei autorizou a compensação de 30% do prejuízo fiscal mas não é o caso. O artigo está autorizando a dedução do lucro real em até 30% do mesmo lucro real, se tiver prejuízo fiscal habilitado para a compensação.

Aliás, o artigo 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995 veio a explicitar melhor o alcance do artigo transcrito quando veio a determinar que:

*“Art. 15 - O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.”*

Assim, se foi apurado lucro real de R\$ 16.224.251,58, a lei autorizava a compensação de até R\$ 4.867.275,47, correspondente a 30% de R\$ 16.224.251,58 mas como o sujeito passivo dispunha de apenas R\$ 2.228.142,41, poderia e deveria compensar a totalidade do prejuízo existente.

Desta forma, se compensado o prejuízo fiscal de R\$ 2.228.142,41, restou tributado a maior a parcela de R\$ 1.559.699,64 ( 2.228.142,41 menos R\$ 668.442,77), que, obviamente, deve ser excluída da base de cálculo do imposto de renda - pessoa jurídica.

**PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.449**

Outrossim, consta do Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, a exigência de multa de mora de 1% (um por cento) calculado sobre o valor do imposto lançado "ex-officio" mas a jurisprudência desta Casa tem sido trilhado no sentido de que tal multa só pode ser aplicado sobre o valor declarado na declaração de rendimentos apresentada com atraso.

Sobre o valor do imposto lançado de ofício, já foi aplicada a multa de lançamento de ofício e não cabe a incidência de uma outra multa (de mora) sobre a mesma base de cálculo.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial para excluir da base de cálculo, a parcela de R\$ 1.559.699,64, bem como a multa de mora por atraso na entrega da declaração de rendimentos.

Sala das Sessões - DF, em 08 de novembro de 1998

  
**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**

PROCESSO Nº : 13805.011901/96-83  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.449

## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 29 JAN 1999

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em : 05 FEV 1999

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL