



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Recurso nº. : 142.155
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL - Ex. 1999
Recorrente : DEPÓSITO BLÓIS BEBIDAS LTDA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 20 DE OUTUBRO DE 2004
Acórdão nº. : 105-14.749

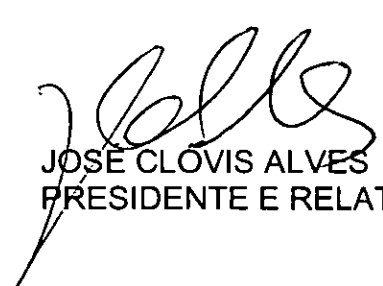
NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – INOCORRÊNCIA
– O não enfrentamento de arguições de inconstitucionalidades na esfera administrativa não configura cerceamento do direito de defesa e portanto não inquina a decisão de nulidade.

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – CSLL -COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVAS - LIMITES - LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 E 58 LEI Nº 9.065/95 ART 15 e 16 Para determinação do lucro real e, da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, a partir do exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado e a base positiva da CSL, poderão ser reduzidos em, no máximo, trinta por cento do lucro real e da base de cálculo positiva.

JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por DEPÓSITO BLÓIS BEBIDAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e no mérito NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE E RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

FORMALIZADO EM: 17 NOV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, DANIEL SAHAGOFF, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, NADJA RODRIGUES ROMERO, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELO.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive 'P' followed by a loop.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

Recurso nº. : 142.155
Recorrente : DEPÓSITO BLÓIS BEBIDAS LTDA

RELATÓRIO

DEPÓSITO BLÓIS BEBIDAS LTDA CNPJ Nº 47.962.840/0001-07, já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão prolatada pela 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto SP, que julgou procedente a exigência fiscal que teve como escopo a inobservância do limite de 30% na compensação de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido de períodos anteriores, apresenta recurso a este Conselho objetivando a reforma do decidido.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento refere-se a CSLL com exercício de 1999, tendo em vista que foi apurada a inobservância do limite de 30% na compensação de prejuízos fiscais, tendo a empresa infringido norma contida nos art. 2 e §§ da Lei 7.689/88, art.58 da Lei 8.981/95, art.16 da Lei 9.065/95, art.19 da Lei 9.249/95, e Instrução Normativa (IN) SRF nº 94/97.

Inconformado com a autuação apresentou a impugnação de folhas 87/90 argumentando, em síntese, que houve erro de lançamento na declaração, na Demonstração do Lucro Real e que havendo interpretação errônea de que o prejuízo informado seria de períodos anteriores, sendo que o prejuízo aqui referido é do próprio período, visto que tais interpretações errôneas são passíveis de retificação, levam a consideração de prejuízos compensados indevidamente, com inobservância do limite de 30%. Sendo o prejuízo dentro do próprio período base é perfeitamente legal a compensação efetuada desde que seja antes do encerramento do exercício fiscal, uma vez que o encerramento do balanço só ocorre, findo o exercício fiscal, e a contabilidade é cumulativa, podendo ser constatado através das cópias do Livro de Registro dos ajustes do Lucro Líquido do exercício.

O contribuinte alega ainda na impugnação que a compensação de 30%, só é aplicável a períodos bases anteriores, e não ao próprio período- base, daí a impropriedade do auto de infração, no qual é anulável.

E diz que a Lei Tributária não pode alterar a definição, conteúdo, formas e o alcance de institutos, assim determinado pelo o artigo 110 do CTN, e que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

apuração de lucro em direito privado é estabelecida pelo ano fiscal, e que são institutos contábeis, sendo assim os saldos de contas cumulativos, e os débitos, créditos, ou prejuízo e lucro se compensam, integralmente para apurar o resultado do exercício, tal preceito é de lei comercial que também não pode ser alterado por Lei Tributária. Se alterado tal instituto é vedado pelo art. 110 do CTN, porque não se permiti compensar integralmente no próprio exercício, sendo instituído não imposto, mas empréstimo compulsório, uma vez que estaria pagando imposto sobre o prejuízo e não sobre o lucro.

E no que se refere às multas de 75%, e a taxa referencial SELIC: o art.138 do CTN exclui a incidência de multa, mesmo porque não houve tal denuncia espontânea, o que ocorreu foi antes de qualquer procedimento administrativo ou de fiscalização, sendo que a multa decorre do procedimento fiscalizatório e como no caso não houve se exclui em sua totalidade a imposição de multa referente ao 75%. Aplicação da taxa Selic não é permitindo neste caso por ser de duas formas de aplicação de juros, já que também há aplicação de juros moratórios, devendo ser excluída dos cálculos.

E por fim a impugnante requer o provimento total da presente impugnação, por ser de Direito e da mais lúdima aplicação da Justiça.

A 3ª TURMA da DRJ em Ribeirão Preto através do acórdão 5.228 de 18 de março de 2004, julgou procedente o lançamento. O acórdão traz como ementa o seguinte:

"CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS - LIMITAÇÃO – As bases de cálculo negativas de períodos anteriores somente podem ser compensadas até o limite de 30% do lucro líquido.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO- CONSTITUCIONALIDADE, JUROS DE MORA, SELIC- A autoridade administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis, atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

DENÚNCIA ESPOTÂNEA – Não constituir denúncia espontânea o fato de constar na DIPJ os elementos necessários para apuração da infração, quando esta não é denunciada nem recolhida a contribuição respectiva".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

Em seu voto a DRJ de Ribeirão Preto alega que o contribuinte aduziu que houve interpretação errônea referente ao prejuízo, que seria de períodos anteriores quando na verdade se referia ao próprio período.

Aplicam-se a apuração da base de cálculo e o pagamento da CSLL as normas da legislação vigente prescrito no art.28 da Lei 9.430/96 e os correspondentes artigos 1 a 3, 5 a 14, 17 a 24, 26, 55 e 17. A regra geral estabelecida pela Lei 9.430/96, art.1 é a apuração do imposto de renda com base no lucro real por períodos de apuração trimestrais, sendo aplicado também a CSLL..

Os balanços ou balancetes de suspensão deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais transcritos no livro Diário até a data fixada para o pagamento do imposto do respectivo mês, não havendo escrituração do livro Diário implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito de suspensão ou redução do pagamento mensal do imposto ou contribuição.

No que se refere à alegação de que com limitação da compensação de prejuízo dentro do próprio período – base, haveria ofensa ao CTN em seu artigo 110, que diz que com instituição de empréstimo compulsório, impede ressaltar que o fato gerador do IRPJ é a aquisição de renda, entretanto para apurar-se uma aquisição de renda ou lucro é obrigatório que se delimite um período , pois como admite a doutrina, renda é um conceito diretamente ligado a um fluxo de receitas e despesas.

No que concerne à alegação de denúncia espontânea da infração e inaplicabilidade de multa por força do disposto no CTN, art. 138, esclareça-se que a contribuinte não denunciou a infração, pois compensou bases de cálculo negativas acima do limite legal e em nenhum momento denunciou tal fato à administração pública. Tanto que sua infração só foi apurada por ocasião da revisão de sua DIPJ. No entretanto se considerássemos a denuncia espontânea o fato dela ter declarado o lucro do período e as compensações, não há como se afastar a multa, pois o dispositivo citado é claro ao determinar a exclusão da responsabilidade apenas no caso da denuncia acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, o que não ocorreu.

Deve-se salientar que não há inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal contra a cobrança de juros moratórios com utilização da taxa Selic, sendo assim as normas que amparam sua cobrança continuam válidas não sendo lícito



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

à autoridade administrativa abster-se de cumpri-las, pois o lançamento é uma atividade vinculada.

Ciente da decisão em 06/04/2004, conforme AR de folha 113, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 05/05/04 de fl.115/150, argumentando, em síntese, o seguinte:

No que tange a inconstitucionalidade os julgadores administrativos não podem deixar de apreciar defesa que alega inconstitucionalidade de leis ou de atos normativos.

A declaração de inconstitucionalidade é indiscutível matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário e portanto, reserva absoluta de jurisdição, além disso não é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário negar vigência a determinada lei ou ato normativo em função de sua inconstitucionalidade.

No que se refere a base de cálculo negativa acumulada da Contribuição Social em montante superior a 30% do lucro ajustado, aplicar-se-ia o disposto no art.58 da Lei 8.981/95 e da Lei 9.065/95.

É dada a similaridade de normas de incidência entre o IRPJ e a CSLL, *in casu*, também é de se aplicar o estatuído no art.43 do CTN, que disciplina a hipótese de incidência do Imposto de Renda como o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, enquanto que a expressão proventos de qualquer natureza abrange os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. Através da norma constitucional e da Lei Complementar conclui-se de que não havendo renda ou provento de qualquer natureza, não poderá haver tributação pela Contribuição Social, já que não haveria lucro.

Assim, quando o legislador ordinário reduz a compensação da base negativa em 30% do lucro líquido ajustado previsto no art.58 da Lei nº 8.981/95 e do art. 16 da Lei nº 9.065/95, sem previsão constitucional, gera um evidente conflito de normas, devendo nesses casos, prevalecer o disposto na Carta Magna, em razão de sua indiscutível supremacia. Por isso, fica evidente que o legislador ordinário, quando limita a compensação da base negativa em 30% do lucro ajustado, tributa capital ou patrimônio e não o lucro (ou a renda).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

Em razão do exposto não vinga alegação de que a Contribuição Social é apurada periodicamente, e como tal, cada período em que é levantada se destaca dos anteriores como dos posteriores, isso porque não obstante sua apuração periódica, as normas ordinárias que a regem não podem desprezar o princípio da continuidade da empresa que viabiliza a livre iniciativa e nem podem, na ausência de renda, pretender incidir sobre coisa diversa, qual seja o patrimônio ou capital de empresa, sob pena de tratar-se de novo tributo que não há Contribuição Social sobre o Lucro.

Por fim, a compensação limitada a 30% do lucro ajustado confronta com o princípio da isonomia, já que institui tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente, previsto no art. 150, II da CF/88. Em face desse princípio é inaceitável que haja tratamento desigual entre os contribuintes que se encontram submetidos à mesma tributação pelo lucro real, só que com períodos de apuração diferentes, apurem contribuição diferente.

Com relação aos juros calculados pela taxa Selic, o Governo Federal encontrou uma maneira de não somente corrigir os créditos tributários como, concomitantemente, aplicar juros para remunerar seu capital.

Com efeito do art.161, §1º do CTN, com força de lei complementar, dispõe que os juros serão de 1%, se a lei não dispuser em contrário, mesmo que se entenda que o CTN em seu art.161 não imponha a reserva absoluta da lei para a fixação dos juros moratórios, ou seja, que admita a possibilidade de que, em tese, possa a lei determinar a incidência de juros moratórios com critérios de cálculo definidos apenas em norma infralegal, o art. 97 do CTN, impõe, inquestionavelmente, a reserva absoluta da Lei, determina, em seu inciso V, que somente a lei pode estabelecer cominação de penalidade para ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas. Vale ressaltar que o art.97 inciso V do CTN esteja associado, via de regra as multas, não podemos esquecer que os juros moratórios têm caráter punitivo, uma vez que se destina, pelo menos em parte, a inibir o inadimplemento das obrigações.

Em relação a taxa Selic, aplicar-se-ia aos casos de compensação ou restituição de tributos federais devidamente pagos, a norma está prescrita em seu art.39, § 4º da Lei 9.250/95. É inconstitucional a aplicação da taxa Selic ao caso vertente, eis



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

que vulnera o art. 150, I da CF, porque de certo modo os juros moratórios têm caráter punitivo.

Contudo o contribuinte requer que o recurso voluntário seja recebido, conhecido e ao final provido no sentido de que, aceite a preliminar argüida e que seja realizado novo julgamento pela DRJ de Ribeirão Preto, caso contrário, no mérito seja reformada *in totum* da decisão ora recorrida, desconstituindo o auto de infração e imposição de multa em tela.

E de garantia arrolou bens.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

VOTO

Conselheiro: JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator:

O recurso é tempestivo, há garantia recursal, dele conheço.

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Argumenta a recorrente que a decisão de primeira instância seria nula por não enfrentar argumentos trazidos na impugnação sobre inconstitucionalidade da limitação da compensação de prejuízos e da TAXA SELIC.

Analisando os autos, especialmente a impugnação de folha 87/90 verifico que em relação à limitação da compensação a inicial falou de matéria de fato, possível erro na DIPJ, e que os prejuízos seriam do ano e não de períodos anteriores. O impugnante disse que a exigência estaria alterando os conceitos de direito privado quanto à definição do que seja lucro, que é da legislação comercial. De matéria constitucional podemos dizer que apenas falou que a exigência se configuraria empréstimo compulsório.

Quanto à taxa SELIC em sua impugnação disse tão somente que é questionada nos tribunais por se constituir em um "bis in idem".

A decisão de primeira instância efetivamente tratou das questões ainda que singela a defesa inicial, a turma ao transcrever o voto do Ministro Garcia Vieira no Julgamento do RE nº 188.855/GO, demonstrou que a exigência não ofendeu os conceitos de renda e lucro, enfrentou também a questão da exigência dos juros com base na TAXA SELIC, não havendo portanto falha que inquine o julgado de nulidade.

Ainda que a autoridade não enfrente questões de constitucionalidade o faz com amparo na legislação processual, senão vejamos.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12

Acórdão nº. : 105-14.749

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

{Art. 17 com redação dada pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.}

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, também, à impugnação que, exclusivamente:

I - contiver:

a) contestação de valores confessados pelo sujeito passivo;

b) pedido de dispensa de pagamento do crédito tributário, por equidade;

c) mera manifestação de inconformidade com a lei;

II - argüir a ilegalidade ou a inconstitucionalidade de disposição de lei, salvo na hipótese de que trata o inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, que haja sido objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, bem assim da determinação a que se refere o § 4º do artigo citado. (GRIFAMOS).

Pelo exposto rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância.

MÉRITO

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da compensação de bases negativas da CSL, sem respeitar o limite de 30% estabelecido pelos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95, artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95.

Sobre o assunto, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em inúmeros julgados, vem decidindo que aquele diploma legal não fere os princípios constitucionais a que a recorrente se socorre.

Assim, por exemplo, ao apreciar o Recurso Especial nº 188.855 – GO, entendeu aquela Corte ser aplicável a referida limitação na compensação de prejuízos, conforme verifica-se da decisão abaixo transcrita:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

"Recurso Especial nº 188.855 – GO (98/0068783-1)

EMENTA

Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais – Possibilidade.

A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94 não compensados, poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral.

Recurso improvido.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Garcia Vieira: Saga S/A Goiás Automóveis, interpõe Recurso Especial (fls. 168/177), aduzindo tratar-se de mandado de segurança impetrado com o intuito de afastar a limitação imposta à compensação de prejuízos, prevista nas Leis 8.981/95 e 9.065/95, relativamente ao Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro.

Pretende a compensação, na íntegra, do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, apurados até 31.12.94 e exercícios posteriores, com os resultados positivos dos exercícios subseqüentes.

Aponta violação aos artigos 43 e 110 do CTN e divergência pretoriana.

VOTO

O Sr. Ministro Garcia Vieira (Relator): Sr. Presidente: Aponta a recorrente, como violados, os artigos 43 e 10 do CTN, versando sobre questões devidamente prequestionadas e demonstrou a divergência.

Conheço do recurso pelas letras "a" e "c".

Insurge-se a recorrente contra o disposto nos artigos 42, 57 e 58 da Lei nº 8.981/95 e arts. 42 e 52 da Lei 9.065/95. Depreende-se destes dispositivos que, a partir de 1º de janeiro de 1995, na determinação do lucro real, o lucro líquido poderia ser reduzido em no máximo trinta por cento (artigo 42), podendo os prejuízos fiscais apurados até 31.12.94, não compensados em razão do disposto no caput deste artigo serem utilizados nos anos-calendário subseqüente (parágrafo único do artigo 42). Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689/88) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 812 (artigo 57). Na fixação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos bases anteriores em, no máximo, trinta por cento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

Como se vê, referidos dispositivos legais limitaram a redução em, no máximo, trinta por cento, mas a parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94, não compensados, poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral. Esclarecem as informações de fls. 65/72 que:

"Outro argumento improcedente é quanto à ofensa a direito adquirido. A legislação anterior garantia o direito à compensação dos prejuízos fiscais. Os dispositivos atacados não alteram este direito. Continua a impetrante podendo compensar ditos prejuízos integralmente.

É certo que o art. 42 da Lei 8.981/95 e o art. 15 da Lei 9.065/95 impuseram restrições à proporção com que estes prejuízos podem ser apropriados a cada apuração do lucro real. Mas é certo, que também que este aspecto não está abrangido pelo direito adquirido invocado pela impetrante.

Segundo a legislação do imposto de renda, o fato gerador deste tributo é do tipo conhecido como complexivo, ou seja, ele apenas se perfaz após o transcurso de determinado período de apuração. A lei que haja sido publicada antes deste momento está apta a alcançar o fato gerador ainda pendente e obviamente o futuro. A tal respeito prediz o art. 105 do CTN:

'Art. 105 – A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116.'

A jurisprudência tem se posicionado nesse sentido. Por exemplo, o STF decidiu no R. Ex. nº 103.553-PR, relatado pelo Min. Octávio Gallotti, que a legislação aplicável é vigente na data de encerramento do exercício social da pessoa jurídica. Nesse mesmo sentido, por fim, a Súmula nº 584 do Excelso Pretório:

'Ao imposto calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.'

Assim, não se pode falar em direito adquirido porque não se caracterizou o fato gerador. Por outro lado, não se confunde o lucro real e o lucro societário. O primeiro é o lucro líquido do preço de base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12

Acórdão nº. : 105-14.749

(Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 6º). Esclarecem as informações (fls. 69/71) que:

'Quanto à alegação concernente aos arts. 43 e 110 do CTN, a questão fundamental, que se impõe, é quanto à obrigatoriedade do conceito tributário de renda (lucro) adequar-se àquele elaborado sob as perspectivas econômicas ou societárias. A nosso ver, tal não ocorre. A Lei 6.404/76 (Lei das S/A) claramente procedeu a um corte entre a norma tributária e a societária. Colocou-as em compartimentos estanques. Tal se depreende do conteúdo do § 2º, do art. 177:

'Art. 177 – (...)

...

§ 2º - A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras.' (destaque nosso)

Sobre o conceito de lucro o insigne Ministro Aliomar Baleeiro assim se pronuncia, citando Rubens Gomes de Souza:

'Como pondera Rubens Gomes de Souza, se a Economia Política depende do Direito para impor praticamente suas conclusões, o Direito não depende da Economia, nem de qualquer ciência, para se tornar obrigatório: o conceito de renda é fixado livremente pelo legislador segundo considerações pragmáticas, em função da capacidade contributiva e da comodidade técnica de arrecadação. Serve-se ora de um, ora de outro dos dois conceitos teóricos para fixar o fato gerador'. (in Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 1995, pp. 183/184).

Desta forma, o lucro para efeitos tributários, o chamado lucro real, não se confunde com o lucro societário, restando incabível a afirmação de ofensa ao art. 110 do CTN, de alteração de institutos e conceitos do direito privado, pela norma tributária ora atacada. O lucro real vem definido na legislação do imposto de renda, de forma clara, nos arts. 193 e 196 do RIR/94, 'in verbis':

'Art. 193 – Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º).

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

§ 2º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período-base em apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período-base competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, corrigidos monetariamente (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 4º).

(...)

Art. 196 – Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro do período-base (Decreto-lei 1.598/77, art. 6º, § 3º):

(...)

III – o prejuízo fiscal apurado em períodos-base anteriores, limitado ao lucro real do período da compensação, observados os prazos previstos neste Regulamento (Decreto-lei 1.598/77, art. 6º).'

Faz-se mister destacar que a correção monetária das demonstrações financeiras foi revogada, com efeitos a partir de 1º.1.96 (arts. 4º e 35 da Lei 9.249/95). Ressalte-se, ainda, quanto aos valores que devam ser computados na determinação do lucro real, o que consta de normas supervenientes ao RIR/94.

Há que compreender-se que o art. 42 da Lei 8.981/95 e o art. 15 da Lei 9.065/95 não efetuaram qualquer alteração no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda. O fato gerador, no seu aspecto temporal, como se explicará adiante, abrange o período mensal. Forçoso concluir que a base de cálculo é a renda (lucro) obtida neste período. Assim, a cada período corresponde um fato gerador e uma base de cálculo próprios e independentes. Se houve renda (lucro), tributa-se. Se não, nada se opera no plano da obrigação tributária. Daí que a empresa tendo prejuízo não vem a possuir qualquer 'crédito' contra a Fazenda Nacional. Os prejuízos remanescentes de outros períodos, que dizem respeito a outros fatos geradores e respectivas bases de cálculo, não são elementos inerentes da base de cálculo do imposto de renda do período em apuração, constituindo, ao contrário, benesse tributária visando minorar a má autuação da empresa em anos anteriores'."

Conclui-se não ter havido vulneração ao artigo 43 do CTN ou alteração da base de cálculo, por lei ordinária.

A questão foi muito bem examinada e decidida pelo venerando acórdão recorrido (fls. 136/137) e, de seu voto condutor, destaco o seguinte trecho:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

'A primeira inconstitucionalidade alegada é a impossibilidade de ser a matéria disciplinada por medida provisória, dado princípio da reserva legal em tributação. Embora a disciplina da compensação seja hoje estritamente legal, eis que não mais sobrevivem os dispositivos da MP 812/95, entendo que a medida provisória constitui instrumento legislativo idôneo para dispor sobre tributação, pois não vislumbro na Constituição a limitação apontada pela Impetrante.

O mesmo se diga em relação à pretensa retroatividade da lei e sua não publicação no exercício de 1995. Como dito, a disciplina da matéria está hoje na Lei 9.065/95, e não mais na MP nº 812/94, não cabendo qualquer discussão sobre o Imposto de Renda de 1995, visto que o mandado de segurança foi impetrado em 1996. Publicado o novo diploma legal em junho de 1995, não se pode validamente argüir ofensa ao princípio da irretroatividade ou da não publicidade em relação ao exercício de 1996.

De outro lado, não existe direito adquirido à imutabilidade das normas que regem a tributação. Estas são imutáveis, como qualquer norma jurídica, desde que observados os princípios constitucionais que lhes são próprios. Na hipótese, não vislumbro as alegadas inconstitucionalidades. Logo, não tem a Impetrante direito adquirido ao cálculo do Imposto de Renda segundo a sistemática revogada, ou seja, compensando os prejuízos integralmente, sem a limitação de 30% do lucro líquido. Por último, não me convence o argumento de que a limitação configuraria empréstimo compulsório em relação ao prejuízo não compensado imediatamente.

Para sustentar sua tese, a impetrante afirma que o lucro conceituado no art. 189 da Lei 6.404/76 prevê a compensação dos prejuízos para sua apuração. Contudo, o conceito estabelecido na Lei das Sociedades por Ações reporta-se exclusivamente à questão da distribuição do lucro, que não poderá ser efetuada antes de compensados os prejuízos anteriores, mas não obriga o Estado a somente tributar quando houver lucro distribuído, até porque os acionistas poderão optar pela sua não distribuição, hipótese em que, pelo raciocínio da Impetrante, não haveria tributação.

Não nega a Impetrante a ocorrência de lucro, devido, pois, o Imposto de Renda. Se a lei permitia, anteriormente, que dele fossem deduzidos, de uma só vez, os prejuízos anteriores, hoje não mais o faz, admitindo que a base de cálculo do IR seja deduzida. Pelo mecanismo da compensação, em no máximo 30%. Evidente que tal limitação traduz aumento de imposto, mas aumentar imposto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12
Acórdão nº. : 105-14.749

não é, em si, inconstitucional, desde que observados os princípios estabelecidos na Constituição.

Na espécie, não participo da tese da Impetrante, cuja alegação de inconstitucionalidade não acolho.

Nego provimento ao recurso."

A jurisprudência dominante deste Conselho caminha no sentido de que, uma vez decidida a matéria por Cortes Judiciárias Superiores (STJ ou STF) e conhecida a decisão por este Colegiado, seja esta adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado do Poder Judiciário.

Assim, tendo em vista as decisões emanadas do STJ e à orientação dominante neste Colegiado, reconhecendo que a compensação de prejuízos fiscais, a partir de 01/01/95, deve obedecer o limite de 30% do lucro real previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/95, artigo 16 da Lei nº 9.065/95, bem como da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social, estabelecida no art. 58 do mesmo diploma legal, deve ser mantida a presente exigência fiscal.

Quanto à perpetuidade em prejuízos trata-se de uma questão interna e de administração da empresa, matéria essa não objeto da lide. A tributação não ocorreu sobre o capital, uma vez que tanto em relação ao prejuízo glosado por ter sido compensado indevidamente como os futuros a empresa poderá compensá-los a qualquer tempo, configurando a nova legislação que limitou a compensação em uma benesse nesse particular uma vez que pela legislação anterior a empresa teria tão somente quatro anos para compensar os prejuízos, se não o fizesse perderia o direito.

Quanto à alegação de quebra do princípio da isonomia em relação às opções de períodos de apuração cabe salientar que essa é uma questão de opção que é dada ao contribuinte, opção não é erro e nem pode levar a conclusão de quebra de princípio da isonomia pois para quem faz a opção pelo real anual, com recolhimentos mensais por estimativa há grande chance de recolher valores acima daqueles apurados no balanço anual. Cada opção tem suas vantagens e desvantagens como também os



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12

Acórdão nº. : 105-14.749

seus riscos, cabe ao contribuinte analisar sua situação e fazer a opção que mais lhe convenha. Uma vez feita a opção não pode tentar comparação com outra pessoa jurídica que fez opção diferente.

QUANTO À EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA

Os juros de mora lançados no auto de infração também são devidos pois, correspondem àqueles previstos na legislação de regência. Senão vejamos:

O artigo 161 do Código Tributário Nacional prevê:

"Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês." (grifei)

No caso em tela, os juros moratórios foram lançados com base no disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrativo anexo ao auto de infração.

Assim, não houve desobediência ao CTN, pois o mesmo estabelece que os juros de mora serão cobrados à taxa de 1% ao mês no caso de a lei não estabelecer forma diferente, o que veio a ocorrer a partir de janeiro de 1995, quando a legislação que trata da matéria determinou a cobrança com base na taxa SELIC.

Descabida a alegação de que os juros são remuneratórios, ora isso depende de que lado está se do lado do tomador ou do agente financeiro. É certo e consabido que os governos financiam suas dívidas no mercado financeiro e que o Governo Federal não só paga juros de acordo com a taxa Selic na tomada de empréstimos como devolve eventuais tributos indevidos também com os mesmos juros.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 13855.001058/2003-12

Acórdão nº. : 105-14.749

Ora na medida em que o contribuinte deixa de pagar determinado tributo o governo se vê obrigado a buscar recursos no mercado para financiar a diferença não paga pelo devedor de impostos e paga juros na medida da Taxa SELIC, nada mais justo que cobrar também suas dívidas exigindo a mesma taxa, aliás como prevê a legislação que citamos.

Pelo discurso do recorrente entende ele que os juros deveriam ser fixos, com o percentual estabelecido na lei.

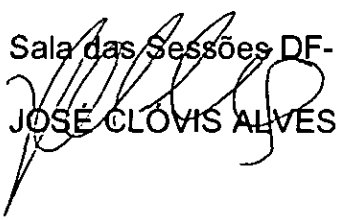
O legislador elegeu a variação contida na SELIC como índice pelo qual os juros moratórios devem ser calculados, nem a Constituição Federal e muito menos o CTN, vedou a utilização de índices variáveis, logo podemos dizer que não há qualquer rompimento ou colisão com a legislação superior. Não cabe ao interprete entender restringida a competência do legislador ordinário quando a própria Constituição Federal e a Lei Complementar não restringiu.

Saliente-se que os juros destinam-se tão somente à reparar o dano causado pela mora/atraso no recolhimento de determinado tributo fora do prazo legal, não tem qualquer conotação de penalidade,

Quanto à alegação de que os juros de mora foram fixados em 12 por cento ao ano pelo artigo 192 da CF cabe ressaltar que tal dispositivo fora revogado pela EC 40-03 e ainda que estivesse em vigor não regularia os juros de mora na esfera tributária uma vez que seu texto fazia referência a empréstimos, figura diversa da relação fisco contribuinte.

Assim conheço o recurso, rejeito a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e no mérito nego-lhe provimento.

Sala das Sessões DF- em 20 de Outubro de 2004


JOSÉ CLOVIS ALVES