

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

SESSAO DE 13 DE JUNHO DE 1994

ACORDAO Nº 101-86.657

RECURSO Nº: 105.827 - I.R.P.J. - EXS. DE 1988/1991

RECOREENTE: TROIA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOAÇABA (SC)

PRELIMINAR - Nulidade do Procedimento Fiscal e/ou da Decisão de Primeira Instância - Só se pode cogitar da declaração de nulidade desses atos, quando o auto de infração for lavrado por pessoa incompetente e quando a decisão for proferida por autoridade incompetente com preterição do direito de defesa.

OMISSAO DE RECEITA - PRESUNÇÃO - A presunção de omissão de receita baseada em determinados indícios deve assentar em dados concretos, objetivos e não em meras ilações deduzidas de circunstâncias não suficientemente provadas, que se mostrem incapazes de estabelecer fonte segura para o convencimento do julgador.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - O valor a ser compensado é determinado pela legislação vigente no exercício de sua apuração e as condições para uso da faculdade são as vigentes no momento da compensação do prejuízo.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - A multa nestes casos, deve incidir sobre a totalidade do imposto devido, apurado na declaração. Eventual lançamento sobre parcelas apuradas em procedimento de ofício, sujeita-se a multa "ex officio", não comportando a multa de mora prevista na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TROIA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cz\$1.679.398,00, no exercício de 1987 (padrão monetário à época),

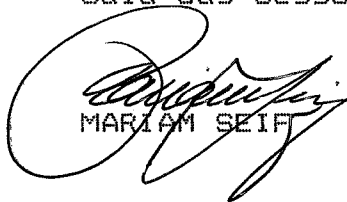
MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDÃO Nº 101-86.657

e também a multa decorrente do atraso na entrega das declarações de rendimentos dos exercícios de 1988, 1989, 1990 e 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), 13 de junho de 1994



MARIAM SEIF

PRESIDENTE E RELATORA



LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 24 MAR 1995

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Jezer de Oliveira Cândido, Kazuki Shiobara, Celso Alves Feitosa, Raul Pimentel, Roberto William Gonçalves e Sebastião Rodrigues Cabral. Ausente justificadamente o Conselheiro Francisco de Assis Miranda.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

RECURSO Nº: 105.827 - I.R.P.J. - EXS. DE 1988/1991

ACORDÃO Nº: 101-86.657

RECORRENTE: TROIA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA.

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JOAÇABA (SC)

R E L A T O R I O

TROIA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA., empresa qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Joaçaba (SC), que julgou procedente o lançamento fiscal formalizado no Auto de Infração de fls. 105/107.

O crédito tributário diz respeito ao Imposto de Renda-Pessoa Jurídica relativo aos exercícios de 1987 a 1991 e resultou da apuração das irregularidades assim descritas na peça vestibular:

"1 - OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA

Omissão de receita operacional, caracterizada pelo saldo credor de caixa verificado no dia 20.08.86, conforme quadro demonstrativo anexo ao presente Auto de Infração e detalhado no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal.

ANO BASE 1986 - EXERC. 1987 CZ\$ 1.679.398,00

2 - COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZO FISCAL

Glosa de compensação de prejuízo fiscal apurado no ano-base de 1986 por haver ocorrido entre a data da apuração e da compensação, cumulativamente, modificação do seu controle acionário e do seu ramo de atividade, conforme demonstrado no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, anexo.

ANO BASE 1987 - EXERC. 1988 CZ\$ 1.335.811,00

ANO BASE 1988 - EXERC. 1989 CZ\$37.197.693,00

ANO BASE 1989 - EXERC. 1990 NCZ\$ 492.623,00

ANO BASE 1990 - EXERC. 1991 CR\$ 720.321,00

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDÃO Nº 101-86.657

3 - MULTA P/ATRASSO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO

Multa de 1% (um por cento) ao mês ou fração sobre o imposto de renda lançado, atualizado, decorrente de atraso na entrega da Declaração de Rendimentos, conforme dispõe o artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/82, e Instrução Normativa nº 11/83.

ANO BASE 1987 - EXERC. 1988		CZ\$	467.533,85
ANO BASE 1988 - EXERC. 1989		CZ\$	11.159.307,90
ANO BASE 1989 - EXERC. 1990		NCZ\$	147.786,90
ANO BASE 1990 - EXERC. 1991		CR\$	216.096,30"

Contestando o lançamento, a contribuinte ingressou, tempestivamente, com a impugnação de fls. 118/123, arguindo, em preliminar ao mérito, nulidade do procedimento fiscal, especialmente no que respeita a apuração de omissão de receita no ano-base de 1986, tendo em vista que todo o embasamento da ocorrência do fato gerador estaria calcado em atos discricionários das autoridades autuantes e não em elementos seguros de prova, contrariando, assim, o disposto no artigo 142 e parágrafo único do C.T.N.

No tocante ao mérito, alega que inocorreu omissão de receita caracterizada por saldo credor de caixa constatada em 20/08/86, já que a movimentação de valores relativos a venda de ações, por caixa, não encontra vedação legislativa, além do que, toda a operação realizada encontra-se devidamente documentada.

Quanto a compensação de prejuízos fiscais gerados no ano-base de 1986, inquina de ilegal a pretensão fiscal, sob o argumento de que o Decreto-lei nº 2.341, de 29/06/87, publicado no D.O.U. de 30/06/87, em atendimento ao que dispõe o art. 104 do CTN, somente entrou em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a sua publicação, não se aplicando, pois ao seu caso, sob pena de ferir o princípio da irretroatividade da lei.

Em informação fiscal às fls. 138/140, o autor do feito contraditou as razões de defesa apresentadas e propugnou, ao final, pela manutenção integral da exigência.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDÃO Nº 101-86.657

A autoridade de primeira instância, acolheu a proposta fiscal, e julgou procedente o lançamento, conforme decisão de fls. 143/153, com base nos fundamentos assim sintetizados na respectiva ementa:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA
EXERCICIOS FINANCEIROS DE 1988, 1989, 1990 E 1991

RECEITAS DE VENDAS E SERVIÇOS

Na falta de comprovação de ingresso de numerário através de documentos hábeis e idôneos, à conta "Caixa", transpareceu Ativo Fictício, fato que autoriza presunção de omissão no registro de receita, ressalvada a contribuinte a prova de improcedência da presunção, a teor do disposto no artigo 180 do RIR/80.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

A compra pura e simples de empresa com atividades paralisada, sem estoque, imobilizações ou obrigações a pagar ou a receber, operação simulada com o único e precípua objetivo de aproveitamento via compensação deste prejuízo fiscal com lucro futuros realizados na nova sociedade, resulta indevido. De outro lado, resulta escorreita a aplicabilidade do artigo 32 do DL 2.341/87, eis que as pessoas jurídicas sujeitas à incidência do imposto de renda sob regime de declaração de rendimentos, independentemente da data em que encerrem o seu exercício social, não se esquivam dos efeitos produzidos por lei fiscal editada no ano civil que antecede o exercício financeiro da União (Súmula nº 584 do S.T.F.).

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Dessa decisão, a contribuinte foi cientificada em 01/06/93, e irresignada, interpôs em 01/07/93 o recurso voluntário de fls. 159/167, postulando a sua reforma e consequente cancelamento da exigência.

Como razões do apelo, a suplicante reitera os argumentos expendidos na fase impugnatória, inclusive, no que pertine a preliminar de nulidade do procedimento fiscal.

E o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDÃO Nº 101-86.657

V O T O

Conselheira MARIAM SEIF, Relatora

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, conheço.

A preliminar de nulidade do procedimento fiscal não procede, como a seguir se demonstra.

Primeiro porque, na verdade, está vinculada à discordância da recorrente quanto ao mérito da autuação procedida no primeiro item da peça vestibular, qual seja, omissão de receita, caracterizada por saldo credor de caixa, cuja apreciação será feita adiante.

Segundo, porque o ponto arguido figura entre as causas de nulidade de atos previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, que são: "a) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; b) os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente com preterição do direito de defesa".

Ora, sendo indiscutível a competência do autor do feito, e tendo a contribuinte ingressado, tempestivamente, com a impugnação de fls. 118/123, demonstrando, de forma inequívoca, seu pleno conhecimento do processo fiscal, contra o qual exerceu o mais amplo direito de defesa, não vejo como acolher a nulidade arguida.

No que pertine ao mérito, são três as matérias em litígio, quais sejam:

1) OMISSÃO DE RECEITA, CARACTERIZADA POR SALDO CREDOR DE CAIXA.

Segundo nos dá conta o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 103, a autuação procedida neste item decorreu dos seguintes fatos:



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDAO Nº 101-86.657

"Foi a empresa intimada em 07.07.92 a comprovar com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, diversas movimentações de entrada e saída de numerário do caixa geral.

Apresentou então a intimada diversos documentos que dariam suporte aos lançamentos efetuados em sua escrita contábil.

Pelos documentos apresentados deixou a fiscalizada de comprovar o efetivo ingresso de numerário em seu caixa no dia 20.08.86 no valor de CZ\$1.681.290,00, conforme lançamento nr. 1 tendo como conta devedora o Caixa (1) e conta credora que segundo Plano de Contas apresentado seria a conta de Investimentos "Tróia Ind. Químicas" (247).

Assim, os documentos apresentados embora não comprovem, evidenciam a aquisição e subsequente venda de ações, sem no entanto estar respaldada a operação nos lançamentos contábeis do Diário nr. 01 com registro na Junta Comercial do Estado de Santa Catarina nr. 439/91, de 22.03.1991.

Não comprova outrossim, a forma de movimentação de quantia tão elevada por caixa, incompatível para o padrão monetário à época.

Não tendo sido comprovado o ingresso do numerário ao caixa da empresa, foi o mesmo desconsiderado, apurando-se uma insuficiência de caixa caracterizadora de omissão de receita no montante de Cz\$1.679.398,00, no ano-base de 1986, utilizando-se o boletim de movimento do caixa em 20.08.86."

Trata-se, a toda evidência, de uma presunção de fato que, na terminologia jurídica, segundo De Plácido e Silva, em seu "Vocabulário Jurídico", Ed. Forense, 1982:

"E a presunção comum, ou aquela que não é estabelecida por lei (legal ou jurídica), mas deduzida da natureza de certos fatos, que demonstram a veracidade de outro.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDÃO Nº 101-86.657

E a mesma presunção do homem, assim dita porque é a consequência que ele próprio tirou de um fato conhecido para demonstrar outro fato desconhecido ou duvidoso."

Ainda na obra citada, se lê, no verbete PRESUNÇÃO:

"A PRESUNÇÃO, pois, faz a prova e dá a certeza do que não estava mostrado nem se via como certo, pela ilação tirada de outro fato, que é certo, verdadeiro e já se mostra, portanto, suficientemente provado.

.....
As presunções de fato ou as presunções do homem, denominadas, também, de PRESUNÇÕES COMUNS, na linguagem jurídica entendem-se mais propriamente INDÍCIOS (INDÍCIA), que presunções."

Na espécie, como já ressaltado, a omissão de receita decorre de fato descrito pela Fiscalização como sendo ingresso de numerário no caixa resultante de "aparente" aquisição e subsequente venda de ações, sem respaldo no livro Diário devidamente registrado e sem comprovação da "forma de movimentação de quantia tão elevada por caixa, incompatível para o padrão monetário da época".

Conforme ressaltado pelo ilustre autor supracitado, a presunção consiste na conclusão que se tira de um fato conhecido para provar-se a existência de outro fato desconhecido.

O fato conhecido de que se tira a ilação de omissão de receita deve, portanto, ser certo, verdadeiro e suficientemente provado. Ou seja, os dados colhidos da prova indiciária devem estar revestidos de tal força de convencimento, e de tal positividade, de modo a que não se mostrem suscetíveis de vulneração por contra-razões do sujeito passivo.

Não é o que se verifica no caso em tela.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDAO Nº 101-86.657

O próprio autuante, ao descrever os fatos que ensejaram a exigência sob exame, o faz com imprecisão e incerteza, denotando, à toda evidência que a autuação se fez com base em mera presunção. Basta ver que, ao procurar caracterizar a pretensa aquisição e subsequente venda de ações que teria originado o questionado numerário glosado, deixa claro que os documentos acostados aos autos pela recorrente não comprovam tal operação, mas a "evidenciam".

De outro lado, ao questionar a forma de movimentação do numerário por caixa, o fisco o fez apenas pautado em desconfiança, face ao que considerou elevada quantia para ser movimentada em dinheiro.

Resta claro, pois, que a autuação não foi precedida de uma averiguação mais profunda nas operações constantes dos documentos apresentados pela autuada. O que seria perfeitamente possível, já que citados documentos identificam com precisão as partes envolvidas nas transações.

Quanto a falta de respaldo da operação no livro Diário, que só fora registrado no ano de 1991, vale lembrar que o empréstimo feito ao sócio padeceria do mesmo mal. Portanto, se a escrituração apresentada não se presta para respaldar o ingresso do numerário, de igual modo, não poderia ser aceita para comprovar a saída do dinheiro, representada pelo empréstimo ao sócio, assim sendo, não haverá qualquer repercussão tributária dos lançamentos contábeis registrados na escrituração da empresa.

Finalmente, não há como incidir o tributo apenas com base em presunção não autorizada pelo ordenamento jurídico. Nesse sentido temos o Acórdão 101-75/460/84, dentre outros, cuja ementa vai transcrita:

"A omissão de receita, baseada em certos indícios de escrituração, há que repousar, comparativamente em dados concretos, objetivos e coincidentes, sólidos em sua estruturação, e não em uma opção simplista de indução, para tomar-se a esmo, sem conta nem medida exata, fatores escolhidos ao sabor de uma preocupação em fixa-la através de heterogeneidade de elementos cambiantes, inservíveis à segurança dos meios de comparação."

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDÃO Nº 101-86.657

Nem se argumente que a acusação fiscal está pautada em presunção legal, qual seja, a prevista no artigo 180 do RIR/80, pois o que ali se cogita é do saldo credor estampado na escrituração do contribuinte e não o resultante de glosa de valores feita pela fiscalização, por pretensas irregularidades, cuja ocorrência o fisco não logrou caracterizar com elementos seguros e concretos.

Nesta ordem de juízos, considero improcedente a exigência formalizada neste item, devendo o respectivo valor ser excluídos da tributação no competente exercício.

2. GLOSA DE PREJUÍZO FISCAL COMPENSADO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.

A autuação discutida neste item cuida de glosa do prejuízo apurado no ano-base de 1986, compensado nos exercícios de 1988, 1989, 1990 e 1991, tendo em vista que entre a data da apuração e o da compensação a empresa alterou a sua atividade e o seu controle acionário. Deste modo, consoante disposto no artigo 32 do Decreto-lei nº 2.341/87, ficou a empresa impedida de compensar seus próprios prejuízos.

Em suas peças de defesa, a empresa limita-se a argumentar que a fiscalização aplicou retroativamente citado dispositivo, pois segundo seu entendimento tal restrição só alcançaria os prejuízos que viessem a ser apurados após a edição da mencionada lei.

Sem razão a recorrente neste tópico, pois contrariamente ao seu entendimento, o artigo 32 do Decreto-lei nº 2.341/87 alcança o exercício de 1987, período-base de 1986, porque as normas relativas à compensação de prejuízos são as vigentes no exercício financeiro da efetiva compensação, conforme remansosa jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, evidenciada em diversos acórdãos que tratam da matéria, destacando-se, dentre outros, o Acórdão nº 101-74.113/83, que ostenta os seguintes fundamentos:

"A divergência entre o Fisco e o contribuinte, portanto, é de duas naturezas, resumindo-se a primeira delas em saber se o prejuízo fiscal apura-

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDÃO Nº 101-86.657

do no exercício de 1977 poderia ou não ser compensado com o lucro fiscal do exercício de 1979 e 1980, isto é, fazendo-se a compensação das quantidades homogêneas, como previsto no Decreto-lei nº 1.598/77, ou se a compensação daquele lucro fiscal somente poderia ter lugar com os lucros contábeis, segundo previa o Decreto-lei nº 1.493/76 vigente no exercício de 1977.

A nosso ver, a compensação de prejuízos deve reger-se por dois princípios: 1º) a constituição do direito à compensação (montante a compensar) rege-se pela norma vigente no exercício a que se refere a aventada compensação; 2º) o uso da faculdade da compensação é disciplinada pela legislação vigente na data do fato gerador do tributo a calcular, ou seja, no efetivo exercício da compensação, dado que o valor compensável integra a base de cálculo do tributo.

Esta, sem dúvida, é a única interpretação que se amolda à regra do art. 144 do C.T.N. e também do art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil e ainda à reiterada interpretação da própria Administração Tributária, somente alterada, data venia, sem maiores considerações, quando da publicação do Parecer Normativo nº 41, de 1978.

Que o direito à compensação é regido pela legislação do exercício em que é apurado não há qualquer controvérsia e que o uso da faculdade é balizada pelas normas em vigor quando efetivada, foi expressamente declarado no Parecer Normativo CST nº 111, de 1975, quando esclareceu que:

"7. Por fim esclareça-se que as condições impeditivas da utilização dessa faculdade devem ser observadas no momento da compensação do prejuízo."

Esse princípio era invocado para impedir a compensação de prejuízos, quando, posteriormente à sua apuração, era constituída reserva, como claramente se lê no item 7 daquele Parecer:



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDÃO Nº 101-86.657

"Assim, mesmo que a reserva venha a ser constituída após a existência do prejuízo a compensar, será ela considerada como elemento impeditivo de tal compensação, ainda que venha a ser incorporada ao capital antes do decurso do período trienal em relação àquele prejuízo."

Tal interpretação subsume-se ao estabelecido no artigo 144 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

"Art. 144 - O lançamento reporta-se ao fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente ainda que posteriormente modificada ou revogada."

Por sua vez o artigo 6º da Lei de Introdução ao Código Civil, dispõe, ipsis litteris:

"Art. 6º - A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada."

Par. 1º - Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou.

Par. 2º - Consideram-se adquiridos assim os direitos que seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo prefixo, ou condição preestabelecida inalterável, a arbitrio de outrem."

Verifica-se, portanto, que o comando geral do Decreto-lei nº 1.598/77 se aplica, sem qualquer restrição a partir de sua vigência, eis que (a) o ato jurídico da redução do imposto somente teve lugar com as declarações apresentadas nos exercícios de 1979 e 1980; (b) ainda não se esgotara o prazo para a compensação, consequentemente, o fato ainda não estava definitivamente consumado quando entrou em vigor o Decreto-lei nº 1.598/77; (c) não se depara nenhuma



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDÃO Nº 101-86.657

das hipóteses previstas nos parágrafos 1º e 2º do art. 6º da Lei de Introdução.

Hipótese em todo assemelhada a destes autos foi objeto de decisão unânime desta Câmara, quando foi lavrado o Acórdão nº 101.73.222, de 14/04/82, e se decidiu que, após a vigência do Decreto-lei nº 1.598/77, não mais subsistia a obrigatoriedade de incorporação ao capital dos lucros isentados condicionalmente pela legislação do imposto de renda, embora apurados em exercícios em que a lei estabelecia como condição para a isenção a sua incorporação ao capital, desde que ainda não tivesse transcorrido o prazo fatal de incorporação."

Esta interpretação tem o aval do jurista JOSE LUIZ BULHOES PEDREIRA, quando ao comentar a compensação de prejuízos, em sua obra IMPOSTO SOBRE A RENDA - PESSOAS JURIDICAS, Vol II, JUSTEC - EDITORA LTDA., 1979, escreve às pags. 855/856:

"Para reduzir o risco dessas interpretações, o DL 1.598/77 regulou a compensação de modo mais pormenorizado no artigo 64 e seus parágrafos e dispôs sobre sua vigência a partir de 1º de janeiro de 1978.

Como esse Decreto-lei regulou a compensação de prejuízos de modo mais favorável aos contribuintes a CST, no PN nº 41/78, passou a sustentar princípio exatamente oposto ao adotado no PN nº 111/75, declarando que "os prejuízos apurados anteriormente ao período-base relativo ao exercício financeiro de 1978..., permanecem submetidos às disposições da legislação vigente à época da apuração". Essa afirmação não é fundamentada em nenhum dispositivo legal nem justificada, afirmando-se, simplesmente, que os prejuízos anteriores ao exercício financeiro de 1977 somente poderiam ser compensados durante três exercícios e desde que não existissem fundos de reserva ou lucros suspensos; que o prejuízo relativo ao exercício financeiro de 1977 deve ser apurado segundo o DL nº 1.493/76, e que somente os prejuízos apurados a partir do período-base relativo ao exercício financeiro de 1978 estão sujeitos ao regime do DL nº 1.598/77."

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDAO Nº 101-86.657

Essa tese é incompatível com o disposto no artigo 144 do CTN, segundo o qual o lançamento rege-se pela lei vigente na data da ocorrência do fato gerador, e contradiz o princípio fundamental na aplicação do imposto - tradicionalmente sustentado pelo Poder Executivo ao defender a aplicação retro-ativa das inovações na legislação do imposto - de que o imposto é devido em cada exercício financeiro da União de acordo com a legislação em vigor nesse exercício, e não no ano-base.

O PN-CST nº 41/78 pretende que esse princípio somente se aplica quando a lei nova agrava o imposto ou cria condições de tributação menos favoráveis ao contribuinte: se a lei nova contém norma sobre a determinação da base de cálculo que é mais vantajosa para o contribuinte, somente teria aplicação a fatos futuros. Haveria, portanto, "direito adquirido da União" de aplicar a legislação do imposto com base em normas legais revogadas, desde que mais onerosas para o contribuinte do que a lei nova.

O direito do contribuinte à compensação de prejuízo rege-se pela lei em vigor no exercício financeiro em que o imposto é devido, e não por leis revogadas que se achavam em vigor quando o prejuízo foi apurado na sua contabilidade. As normas da Lei nº 154/47 e do DL nº 1.493/73 sobre compensação de prejuízos achavam-se revogadas desde a entrada em vigor do DL nº 1.598/77 e não podem ser invocadas para restringir o regime legal de compensação de prejuízos instituído por este Decreto-lei."

E patente, pois, que o texto legal, a interpretação administrativa, a doutrina, a jurisprudência e a lógica, como acabamos de ver, não socorrem a recorrente: são todos uníssonos em torno do entendimento de que o uso da faculdade da compensação do prejuízo fiscal é disciplinada pela legislação vigente na data do fato gerador do tributo a calcular, ou seja, no efetivo exercício da compensação, dado que o valor compensável integra a base de cálculo do tributo.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDÃO Nº 101-86.657

Nesta conformidade, é de se concluir que o artigo 32 do Decreto-lei nº 2.341/87 se aplica integralmente ao caso sob exame, posto que: a) o ato jurídico da redução do imposto somente teve lugar com as declarações de rendimentos relativas aos exercícios de 1988, 1989, 1990 e 1991; b) quando entrou em vigor citado decreto-lei, o prazo para a compensação ainda não havia se esgotado o prazo para a compensação do prejuízo, consequentemente, o fato ainda não estava definitivamente consumado; c) não se depara com nenhuma das hipóteses previstas nos parágrafos 1º e 2º do artigo 6º da Lei de Introdução ao Código Civil.

Deve, pois, ser mantida a exigência relativa a este item da autuação.

3. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DAS DECLARAÇÕES DE RENDIMENTOS RELATIVAS AOS EXERCÍCIOS DE 1988, 1989, 1990 E 1991.

Não obstante o acerto do procedimento fiscal no lançamento de ofício do IRPJ devido nos exercícios de 1988 a 1991, tratado no item anterior, entendo improcedente a multa por atraso na entrega das declarações aplicada nos exercícios autuados, senão vejamos.

Uma semana antes do início da ação fiscal, mais precisamente, em 30/09/91 empresa apresentou as declarações de rendimentos correspondentes aos mencionados exercícios (1988, 1989, 1990 e 1991), nas quais não apurou nenhum imposto a pagar, em razão da compensação de prejuízo apurado no exercício de 1987, ano-base de 1986 considerado indevido e glosado pelo autuante, que procedeu lançamento de ofício da parcela glosada, acrescido da multa de ofício de 50% sobre a totalidade do imposto devido, consoante o estabelecido no artigo 728, inciso II, do RIR/80.

Além dessa penalidade, o autor do feito exigiu ainda a multa por atraso na entrega da declaração, a razão de 1% ao mês ou fração, de que trata o art. 727, I, do RIR/80 e art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/92.

Tendo em vista que não foi apurado imposto a pagar nas declarações de rendimentos apresentadas pela contribuinte, o autor do feito exigiu a multa pelo atraso na entrega da



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 13986/000.063/92-35

ACORDÃO Nº 101-86.657

declaração calculada sobre a matéria tributável submetida ao lançamento de ofício, resultante das irregularidades descritas no auto de infração.

A simples leitura do teor dos dispositivos legais invocados como fundamentadores da exigência evidencia, de plano, que não há lugar para a cobrança cumulativa das duas penalidades, uma vez que tratam-se de hipóteses de apenação mutuamente excluídas.

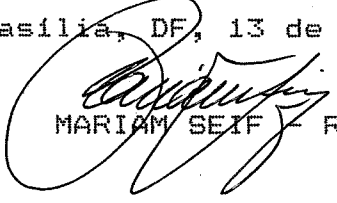
Basta ver que a primeira penalidade (50%) tem lugar somente nos procedimentos de ofício, ou seja, aqueles cuja iniciativa é da autoridade fiscal, e deve incidir sobre o imposto lançado de ofício. e a segunda (1% ao mês ou fração) apenas se aplica aos casos de espontaneidade, isto é, quando o contribuinte, antes do início da ação fiscal, cumpre espontaneamente a sua obrigação, e incide sobre o imposto apurado na declaração pela contribuinte.

Na hipótese dos autos, aparentemente, o contribuinte entregou a sua declaração espontaneamente, contudo, não apurou qualquer imposto a pagar. O imposto exigido nos respectivos exercícios, conforme já enfatizado, resultou da glosa de prejuízos levada a efeito pelo Fisco. Portanto, na espécie, só tem lugar para multa de ofício, não havendo que se cogitar de qualquer multa de mora, já que estas, por definição, pressupõem cumprimento de obrigação fora do prazo, porém, por livre iniciativa do contribuinte, e sobre imposto por ele declarado.

Assim, entendo deva ser reformada a decisão recorrida no tocante a este item, com vistas a excluir a exigência da multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimentos relativas aos exercícios de 1988, 1989, 1990 e 1991.

A vista do exposto, rejeito a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a importância de Cz\$1.679.398,00, no exercício de 1987 (padrão monetário à época), e também a multa decorrente do atraso na entrega das declarações de rendimentos dos exercícios de 1988, 1989, 1990 e 1991.

Brasília, DF, 13 de junho de 1994


MARIAM SEIF - RELATORA