



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16327.002066/2005-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-000.648 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

CONCOMITÂNCIA DA AÇÃO JUDICIAL E DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. NORMAS PROCESSUAIS - Estando nitidamente demonstrado serem diversas as causas de pedir da ação judicial e do processo administrativo, impõe-se apreciação da matéria pelo CARF.

SOCIEDADES DE CAPITALIZAÇÃO. PERDAS COM OPERAÇÕES EM RENDA VARIÁVEL. DEDUTIBILIDADE. As perdas obtidas em operações de renda variável por sociedades de capitalização são dedutíveis na determinação do IRPJ, a partir de 1996, nos termos do artigo 77 da Lei nº 8981/95, com alterações posteriores pelas Leis nº 9.065/95 e 9.249/95.

POSTERGAÇÃO DA TRIBUTAÇÃO. Nos termos do artigo 273 do RIR/99, há a postergação de pagamento de imposto de renda por inobservância do regime de competência, quando ficar comprovado o prejuízo ao Erário Público.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de concomitância com ação judicial, já rejeitada pelo Acórdão de Primeira Instância e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Carlos Alberto Donassolo (relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/03/2013 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO, Assinado digitalmente em 11/03/

2013 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO, Assinado digitalmente em 11/04/2013 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE

RE HORTA, Assinado digitalmente em 16/04/2013 por NELSON LOSSO FILHO

Impresso em 18/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(documento assinado digitalmente)

Nereida de Miranda Finamore Horta – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata o presente processo da lavratura de Auto de Infração para a exigência do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2001, onde a empresa em referência foi notificada a recolher o crédito tributário de IRPJ, no valor total de R\$ 1.439.896,62, incluídos os acréscimos legais, fls. 37/38.

No Termo de Verificação Fiscal, de fls. 33/34, foram apontados, em síntese, os seguintes fatos e infração:

- Inicialmente, o fiscalizado deduziu da base de cálculo do IRPJ as importâncias de R\$ 8.086.482,72 e R\$ 2.365.139,00, relativas a prejuízos com Renda Variável apurados nos anos de 1995 e 1996, respectivamente.
- Em relação à exclusão do montante de R\$ 8.086.482,72, constatou a fiscalização que o procedimento adotado não implicou em infração fiscal, dado que esse valor foi objeto de adição ao Lucro Líquido, neutralizando os efeitos tributários decorrentes ;
- Já com relação à importância de R\$ 2.365.139,00, relativa a prejuízo nas operações de Renda Variável do ano de 1996, a empresa manteve a dedução (exclusão) da base de cálculo do IRPJ no ano-calendário de 2001. O valor deduzido não tinha mais amparo na medida liminar proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.61.00.021821-7 impetrado pela autuada, que assegurava a dedução das perdas apuradas em operações de renda variável nos anos de 1995 e 1996, posto que dita medida foi cassada pelo TRF da 3ª Região nos autos do Agravo de Instrumento interposto pela Fazenda Nacional, processo judicial nº 2001.03.00.028848-4.

Regularmente cientificada da infração, a autuada apresentou sua impugnação, de fls. 41/46, trazendo, em síntese, as seguintes alegações transcritas do Relatório do Acórdão nº 16-16.258 da DRJ/ São Paulo I, fls. 84/85:

“a) O mandado de segurança, protocolado sob nº 2001.61.00.021821-7, teve por finalidade permitir que a impetrante pudesse deduzir os prejuízos sofridos, em operações com rendas variáveis em 1995 e 1996, na apuração do lucro real de 2001 e seguintes, sem as restrições previstas na Lei nº 8.981/95.

b) Foi concedida liminar em primeira instância, posteriormente cassada pela 4ª Turma do TRF/3ª Região, que acolheu o agravo de instrumento apresentado pela Fazenda Nacional.

c) As questões levantadas na impugnação estão relacionadas a atos legais editados posteriormente à Lei nº 8.981/1995, dando tratamento tributário diferente daquele inicialmente estabelecido por esse diploma legal.

d) *Em virtude das modificações introduzidas pela legislação superveniente, ficaram afastadas as restrições apontadas em relação a diversas empresas, dentre as quais as sociedades de capitalização.*

e) *A cabeça do art. 77 da Lei nº 8.981/95, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.965/95, determina que o regime de tributação previsto no Capítulo VI — Da Tributação das Operações Financeiras (onde se acham inseridas as restrições do art. 72, § 4º e 76, § 4º) não se aplica a algumas hipóteses.*

f) *A exclusão do regime de tributação previsto no Capítulo VI, determinada pelo art. 77, retro transcrito, contempla as operações de rendas variáveis das entidades citadas no inciso I do dispositivo, como expressamente estatuído no inciso III do mesmo artigo, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.249, de 26/12/1995.*

g) *É descabida a glosa efetuada pela fiscalização, pois as restrições do texto original do § 4º dos arts. 72 e 76, da Lei nº 8.981/95, deixaram de existir em relação às sociedades de capitalização, em virtude das alterações introduzidas por legislação superveniente.”*

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 16-16.258 da DRJ/ São Paulo I, de fls. 83 a 89, mantendo integralmente o lançamento, com o seguinte ementário:

EXCLUSÃO. GLOSA.

Todas as despesas e perdas ocorridas em determinado período deverão ser confrontadas com as receitas reconhecidas neste mesmo período, sendo indevida a exclusão das perdas em operações de renda variável apuradas no ano calendário de 1996, no ano calendário de 2001, sem amparo de decisão judicial.

Lançamento Procedente

Os fundamentos utilizados no acórdão recorrido podem ser assim sintetizados:

i) a contribuinte tem razão ao afirmar que as questões levantadas na impugnação estão relacionadas a atos legais editados posteriormente à Lei nº 8.981, de 1995. Da análise da fundamentação da petição inicial do mandado de segurança nº 2001.61.00.021821-7, verifica-se que em nenhum momento foi mencionado o art. 77 da referida lei, nem tampouco a sua nova redação dada pelas Leis nº 9.065 e nº 9.249, ambas de 1995. Logo, como as controvérsias a serem dirimidas no presente processo não foram levadas ao conhecimento do Poder Judiciário, aplica-se ao caso a letra "b" do ADN n.º 03/96, devendo a Administração se manifestar sobre as matérias não abordadas na esfera judicial.

b) conseqüentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada (p. ex., aspectos formais do lançamento, base de cálculo etc.);

ii) a partir do ano-calendário de 1996, as sociedades de capitalização passaram a obedecer ao mesmo regime de tributação das instituições financeiras, qual seja, sem limitação para compensação das perdas incorridas nas operações de renda variável realizadas em bolsa, no mercado de balcão organizado ou através de fundos de investimento. A nova redação do inciso III, dada pela Lei nº 9.249, de 1995, ampliou o rol de operações abrangidas pela exceção. Ocorre porém que, se por um lado a contribuinte tem razão ao afirmar que as restrições do texto original do § 4º dos arts. 72 e 76, da Lei nº 8.981, de 1995, deixaram de existir em relação às sociedades de capitalização, em virtude das alterações introduzidas por

legislação superveniente, com a nova redação dada pelo art. 77 das Leis nº 9.065/1995 e 9.249/1995, por outro lado, a glosa efetuada pela fiscalização não é improcedente.

iii) conforme consta a fls. 17 do processo nº 16327.001731/2001-19, em anexo, o pedido formulado no Mandado de Segurança nº 2001.61.00.021821-7 foi a concessão da segurança em definitivo para que *"seja reconhecido o direito líquido e certo da Impetrante de proceder ao ajuste, na apuração do lucro real do presente ano-base (2001) e seguintes, concernentes à dedução integral — e até sua completa exaustão — das perdas apuradas em operações de renda variável nos anos-base de 1.995 e 1.996, sem a observância das inconstitucionais e ilegais prescrições dos artigos 72, parágrafo 4º e 76, parágrafo 4º, da Lei nº 8.981/95"*.

iv) a exclusão das perdas apuradas em renda variável no ano calendário de 1996, deveria ter sido efetuada no próprio ano-calendário de 1996, não havendo qualquer impedimento legal para este procedimento, como aliás admite a própria impugnante, ao reconhecer que as restrições do texto original do § 4º dos arts. 72 e 76, da Lei nº 8.981, de 1995, deixaram de existir em relação às sociedades de capitalização, em virtude das alterações introduzidas por legislação superveniente.

v) como a partir de 1996, o regime de tributação das operações de renda variável é o mesmo das instituições financeiras, todas as despesas e perdas ocorridas em determinado período deverão ser confrontadas com as receitas reconhecidas neste mesmo período. Ou seja, as perdas em operações de renda variável devem ser apropriadas no mesmo ano.

vi) não há qualquer amparo legal, nem tampouco medida judicial em vigor, que assegure ao contribuinte o direito de excluir as perdas, no ano-calendário de 2001, das operações de renda variável apuradas em 1996, estando correta a glosa efetuada pela fiscalização.

Não satisfeita com a decisão prolatada, a empresa ingressou com recurso voluntário, de fls. 93 a 103, repisando praticamente as mesmas alegações trazidas na peça impugnatória, acrescido dos seguintes argumentos:

i) as razões apresentadas pela defesa afastam-se da tese objeto do litígio judicial (Mandado de Segurança nº 2001.61.00.021821-7), que propugna a inconstitucionalidade e ilegalidade das disposições contidas no art. 72, § 4º e 76, § 4º, da Lei nº 8.981, de 1995, sendo impróprio tratá-la no processo administrativo-fiscal. O presente recurso baseia-se em fundamentos jurídicos distintos, que ex-surgem de alterações legislativas supervenientes aos textos originais dos dispositivos hostilizados.

ii) não há dúvidas de que *"as perdas em operações de renda variável apuradas em 1996 devem ser apropriadas nesse mesmo ano"*, como afirmado no Acórdão da DRJ/SP, em respeito ao princípio da independência dos exercícios. Entretanto, não se pode olvidar que, com o advento do Decreto-lei nº 1598/77, há regras próprias que devem ser aplicadas nos casos de inexistência quanto ao período de apuração no lançamento de despesas e receitas.

iii) essas regras, consubstanciadas no art. 273 do RIR/99, estipulam que a inexistência quanto ao período de competência só constitui fundamento para lançamento do imposto e acréscimos legais, quando dela resultar redução ou postergação do pagamento do tributo, ou seja, quando for apurada uma consequência prejudicial ao Erário.

iv) no caso em exame, constata-se que houve postergação de despesa - pois excluída em período superveniente - e não de receita, questão irrelevante e que não enseja exação fiscal, de vez que tal conjuntura não ocasionou prejuízo ao Fisco.

v) a glosa simplesmente decorreu de ter sido efetuada uma exclusão em 2001 de uma perda sofrida em 1996. Trata-se, portanto, exclusivamente, de questão relacionada à inexatidão do período de apuração, matéria normatizada por dispositivos legais e regulamentares próprios (Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º e RIR/99, art. 273) e que não ensejam exigência fiscal de qualquer natureza.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto, deve ser admitido.

A controvérsia instaurada diz respeito à possibilidade da exclusão da base de cálculo do IRPJ, no ano de 2001, das perdas com operações em renda variável apuradas pela autuada no ano de 1996.

Conforme exposto no relatório deste voto, com a nova redação dada ao art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, pelas Leis nº 9.065, de 1995 e 9.249, de 1995, as “sociedades de capitalização” foram incluídas, a partir do ano-calendário de 1996, entre o rol das empresas com direito a deduzir do seu lucro a integralidade das perdas com operações de renda variável.

Por sua vez, a autuada deixou de efetuar essa dedução na base do IRPJ no ano de 1996, como previa a lei, vindo a requerê-la, no entanto, em relação aos anos de 1995 e 1996, mediante impetração da ação judicial nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.61.00.021821-7.

O Acórdão da DRJ fundamentou sua decisão no sentido de que não haveria concomitância da matéria discutida no presente processo com a ação judicial proposta pela autuada, mantendo a glosa da exclusão por considerar que a dedução das perdas somente poderia ter sido efetuada no ano de 1996, e não em 2001. Fundamentou sua decisão esclarecendo que todas as despesas e perdas ocorridas em determinado período deverão ser confrontadas com as receitas reconhecidas neste mesmo período. Ou seja, as perdas em operações de renda variável somente poderiam ser apropriadas no ano de 1996.

Já a defesa, em sua peça recursal, argumentou que, em não havendo prejuízo ao fisco, as perdas apuradas poderão ser deduzidas da apuração do lucro em período posterior, invocando o estabelecido no art. 273 do RIR/99 a seu favor. Assim, a questão relacionada à inexatidão do período de apuração das perdas torna-se irrelevante e não ensejariam a exigência fiscal.

Em que pese entender que as alegações apresentadas no recurso voluntário possam ter algum fundamento, creio que o caso merece outra solução.

Conforme abordado no relatório deste acórdão, a interessada impetrou o Mandado de Segurança nº 2001.61.00.021821-7 para que fosse reconhecido o direito de proceder ao ajuste, na apuração do lucro real do ano-calendário de 2001 e seguintes, concernente à dedução integral das perdas apuradas em operações de renda variável nos anos-base de 1995 e 1996.

De acordo com o que consta às fls. 17 do processo apensado em anexo, de nº16327.001731/2001-19, o pedido formulado na petição inicial do Mandado de Segurança nº 2001.61.00.021821-7 refere-se: “(...) *por meio da qual deverá ser concedida a segurança em definitivo para que seja reconhecido o direito líquido e certo da Impetrante de proceder ao ajuste, na apuração do lucro real do presente ano-base (2.001) e seguintes, concernente à dedução integral — e até sua completa exaustão — das perdas apuradas em operações de renda variável nos anos-base de 1.995 e 1.996, sem a observância das inconstitucionais e ilegais prescrições dos artigos 72, parágrafo 4º e 76, parágrafo 4º, da Lei nº 8.981/95*”. (destaquei)

A redação do item (4) do Termo de Verificação Fiscal, fls. 34, demonstra que a autuação fiscal ocorreu porque foi verificado a exclusão indevida, na apuração do lucro real do ano-calendário de 2001, das perdas apuradas em operações com renda variável do ano-calendário de 1996, face a cassação, pelo TRF da 3ª Região nos autos do Agravo de Instrumento interposto pela Fazenda Nacional, processo nº 2001.03.00.028848-4, da medida liminar em Mandado de Segurança que assegurava a exclusão mencionada.

Veja-se a redação do item 4 do Termo de Verificação Fiscal, fls. 34:

“(4) No tocante ao valor excluído do Lucro Líquido referente aos Prejuízos na Venda de Renda Variável/96, no importe de R\$ 2.365.139,00, conclui-se que a documentação apresentada não tem o condão de justificar a exclusão procedida, em vista de a decisão judicial retro ter suspenso os efeitos da Medida Liminar concedida em Mandado de Segurança assecutorio da dedução das perdas apuradas em operações de renda variável nos anos de 1995 e 1996,” (destaquei)

O que se percebe da descrição da petição inicial do Mandado de Segurança e do item (4) do Termo de Verificação Fiscal, é que existe similaridade da matéria objeto de discussão judicial e daquela objeto do lançamento fiscal. Vale dizer, se discute no poder judiciário a possibilidade de dedução, no ano de 2001, das perdas apuradas em operações de renda variável nos anos-base de 1995 e 1996, enquanto que a glosa da exclusão efetuada pelo agente fiscal, no ano de 2001, refere-se às perdas com renda variável apuradas no ano de 1996. Veja-se que os anos examinados no lançamento fiscal (1996-2001) e a matéria lançada (dedução das perdas com renda variável) contém identidade de objeto com aquela que se encontra sob apreciação do Poder Judiciário.

Dessa forma, forçoso concluir que as razões apresentadas no voto condutor do Acórdão da DRJ ora examinado e do Recurso Voluntário encontram-se equivocadas. Entendeu-se que a diferenciação de matéria existia porque a discussão judicial estaria relacionada apenas aos atos legais questionados, leis nº 8.981, nº 9.065 e nº 9.249, ambas de 1995, enquanto que a discussão administrativa envolvia apenas aspectos procedimentais de aproveitamento de perdas em anos distintos.

Entretanto, parece não ser o caso. A contribuinte pleiteia judicialmente o direito de excluir as perdas em operações de renda variável apuradas em 1996, no ano calendário de 2001. Por sua vez, a exigência tributária se refere a glosa das perdas em operações de renda variável apuradas em 1996, no ano calendário de 2001, face a cassação da medida liminar no Mandado de Segurança nº 2001.61.00.021821-7. Percebe-se, assim, que existe uma perfeita identidade entre a matéria objeto da discussão judicial e daquele apreciado neste processo.

Esse fato fica também evidenciado quando se analisa o Termo de Intimação Fiscal e sua resposta, onde a fiscalização pede esclarecimentos a respeito da exclusão, em 2001, das perdas em operações de renda variável nos anos de 1995 e 1996, e a autuada, em sua

resposta, justifica a exclusão reportando-se à decisão do Tribunal Regional Federal, processo nº 2001.03.00.028848-4 (que também examinou a matéria objeto do Mandado de Segurança já mencionado), fls. 07/08.

Assim, concluo que a discussão da matéria relativa à exclusão das perdas apuradas em operações de renda variável no ano de 1996, na base cálculo do IRPJ do ano de 2001, é privativa do Poder Judiciário, dada a opção do próprio contribuinte por aquela esfera, ao impetrar o Mandado de Segurança nº 2001.61.00.021821-7.

Cabe a esse Poder a palavra final a respeito do assunto, motivo pelo qual a presente apreciação não conhecerá a respeito dessa matéria objeto do lançamento fiscal.

A propositura de ação judicial implica a desistência de discutir a mesma matéria na esfera administrativa, conforme prescreve a Súmula CARF nº 1, publicada pela Portaria CARF nº 052, de 21 de dezembro de 2010, com o seguinte teor:

SÚMULA Nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Em face do exposto, voto no sentido de que não se conheça da matéria objeto do lançamento, porque discutida concomitantemente em ação judicial.

Vencido o Relator, na preliminar de concomitância da matéria lançada com aquela discutida judicialmente, passa-se ao exame do mérito.

Conforme já mencionado neste voto, a controvérsia instaurada diz respeito à possibilidade da exclusão da base de cálculo do IRPJ, no ano de 2001, das perdas com operações em renda variável apuradas pela autuada no ano de 1996, no valor de R\$ 2.365.139,00.

Alega a recorrente que as perdas com as operações em renda variável do ano de 1996, registradas na escrita contábil nesse ano, foram adicionadas (indevidamente) ao lucro líquido para fins de apuração ao lucro real também nesse ano. Sabendo *a posteriori*, da possibilidade de dedução dessas perdas em razão da nova redação dada ao art. 77 da Lei nº 8.981, de 1995, pelas Leis nº 9.065, de 1995 e 9.249, de 1995, a autuada quis anular a adição feita em 1996, com a exclusão no livro LALUR, daquele mesmo valor anteriormente adicionado, no ano-base de 2001.

O acórdão recorrido manteve a glosa da exclusão no ano-calendário de 2001 sob o argumento de que todas as despesas e perdas ocorridas em determinado período deverão ser confrontadas com as receitas reconhecidas neste mesmo período. Ou seja, as perdas em operações de renda variável somente poderiam ser apropriadas no ano de 1996.

Já a defesa, em sua peça recursal, argumentou que, em não havendo prejuízo ao fisco, as perdas apuradas poderão ser deduzidas da apuração do lucro em período posterior, invocando o estabelecido no art. 273 do RIR/99 a seu favor.

Creio não assistir razão à recorrente.

Inicialmente, cumpre registrar que em razão de uma decorrência lógica, face ao fato deste Relator ter vislumbrado a existência de concomitância de discussão da matéria com o processo judicial, mencionado em preliminar deste voto, entendo que devo seguir o que

foi decidido pelo Poder Judiciário, em atendimento ao princípio Constitucional da “jurisdição una” atribuído a esse Poder.

Com efeito, verifico da consulta ao sítio do TRF da 3ª Região na *internet*, houve sentença definitiva nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.61.00.021821-7, debatido na preliminar deste voto, tendo sido examinado o mérito e Denegada a Segurança, com o seguinte teor:

“...Diante do exposto e de tudo mais que dos autos consta, julgo improcedente o pedido e DENEGO A SEGURANÇA, na forma como pleiteada, com o que extingo o processo com resolução de mérito, com fundamento no artigo 269, inciso I, do Código de Processo Civil. Custas ex lege. Honorários advocatícios indevidos...” (grifei)

“Disponibilização D.Eletrônico de sentença em 23/04/2009 ,pag. 537/547”

Consulta às fases seguintes do referido Mandado de Segurança, no mesmo sítio, ficou demonstrado que não houve recurso de apelação da decisão e o processo foi encaminhado ao arquivo, em definitivo, conf. Guia nº.356/2009 (1a. Vara Federal), em 29/06/2009.

Na sequência, passo a adotar como minhas as razões de decidir proferida pelo TRF da 3ª Região nos autos do Agravo de Instrumento interposto pela Fazenda Nacional, processo nº 2001.03.00.028848-4, fls. 10/11, que cassou a medida liminar em Mandado de Segurança nº 2001.61.00.021821-7, que assegurava a dedutibilidade/exclusão das perdas das perdas apuradas em operações de renda variável dos anos-base de 1995 e 1996 na apuração do lucro real em 2001.

“Cuida-se de agravo de instrumento interposto de decisão que, em mandado de segurança, concedeu medida liminar para assegurar a dedução, para fins de determinação da base de cálculo do lucro real nos anos-bases de 1995 e 1996, de perdas apuradas em operações de renda variável.

Sustenta a agravante que a limitação imposta pelos artigos 72, § 40, e 7, § 40, da Lei nº 8.981/95 “*não representa nenhuma agressão aos princípios constitucionais, porquanto a limitação mencionada foi fixada através de lei, em perfeita consonância com o princípio da estrita legalidade* (CF,art.5.,II, e art.150,I, e CTN, arts.6.9 e 105)” (fl. 10).

[...]

Decido.

A possibilidade de resultar lesão grave e de difícil reparação consubstancia-se na ausência de ingresso de recursos financeiros nos cofres públicos — meios indispensáveis para que o Estado possa cumprir seus compromissos sociais —, reversível somente por intermédio de atividade judicial, que pode se prolongar por muito tempo. Respectivamente, gravidade da lesão e dificuldade em sua reparação (art. 558, CPC).

A técnica de compensação de prejuízos apurados pelo contribuinte ao término do exercício financeiro, além de atender ao princípio da legalidade, é espécie de favor fiscal que lhe concede o Fisco. Forma de eliminar o prejuízo auferido quando da apuração do lucro real, na verdade o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões legalmente permitidas.

Com efeito, ao cabo do exercício fecha-se o balanço contábil das pessoas jurídicas. Acumulado prejuízo é ele deduzido do lucro. Pretende-se saber qual a saúde financeira da empresa, na verdade buscando a proteção da atividade empresarial.

Não se trata de criação ou majoração de tributo. Houve, sim, limitação imposta ao contribuinte, com as modificações introduzidas na forma de apuração do imposto de renda. Limitou-se quantitativamente a possibilidade de dedução, mas não se retirou o favor fiscal. O sistema de compensação de prejuízos subsiste, até mesmo a possibilidade de utilização da parcela não compensada das perdas acumuladas até 31 de dezembro de 1994 (parágrafo único do artigo 42 da Lei 8.981/95).

Em suma, não foi criado tributo novo ou majorado algum já existente. Por esse caminho, se critérios de dedução não estão sujeitos aos comandos constitucionais, não há empréstimo compulsório disfarçado. Até porque não existe promessa de restituição pelo Fisco, que veio, na verdade, disciplinar técnica de dedução de prejuízos.

O legislador não alterou o conceito de "renda e proventos de qualquer natureza", na verdade, para a hipótese, o lucro das pessoas jurídicas. O fato gerador permanece sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica, lucro. Isso pode ser tributado.

A dedução de prejuízos e bases negativas com isso não colide. Não enfrenta o conceito constitucional, encampado pela legislação ordinária. Não cria tributo novo nem impõe Majoração, apenas delimita a parcela de perdas possível de abatimento.

Com efeito, a regra anterior, o artigo 12 da Lei 8.541/92, embora não estabelecesse limitação quantitativa, trazia limitação temporal. Os prejuízos seriam compensados com o lucro real apurado "em até quatro anos-calendários subsequentes ao ano da apuração". Vale dizer, era técnica empregada pelo legislador que também induzia a se pensar em diminuição do patrimônio. Dividir, por exemplo, 80 de prejuízo, em 4 parcelas, também não representaria o real resultado da empresa ao término do exercício. Mas isso não se questionava diante da integral possibilidade de dedução.

Assim, o que se tem é o ponto de partida, a Constituição Federal referindo-se a renda e proventos de qualquer natureza (artigo 153, III), e o legislador federal disso não desbordando. Não criou nova hipótese de incidência.

Remarque-se: a meu sentir o legislador federal não desvirtuou a base constitucional, manteve o fato gerador e a base de cálculo atrelada ao lucro. Adotou, isso sim, levando em conta a periodicidade anual, critério de ajuste de produtos positivos e negativos no fechamento do balanço, não propriamente formulando outro conceito de renda, mas gravitando na legalidade e em atenção aos fins que o sistema de dedução fiscal objetiva.

Dito isso, suspendo o cumprimento da decisão agravada.”

Por oportuno, cumpre registrar que conforme consulta ao sítio do TRF da 3ª Região na *internet*, nos autos do Agravo de Instrumento interposto pela Fazenda Nacional, processo nº 2001.03.00.028848-4, houve decisão julgando prejudicado o recurso (Agravo de Instrumento), sem apreciação de mérito, por perda de objeto, tendo em vista a prolação de sentença nos autos principais (Mandado de Segurança), bem como o seu arquivamento definitivo, de acordo com a seguinte transcrição da decisão prolatada pela Eminente Des. Federal Salette Nascimento:

“DIÁRIO ELETRÔNICO DA JUSTIÇA FEDERAL DA 3ª REGIÃO

Edição nº 154/2009 – São Paulo, segunda-feira, 24 de agosto de 2009

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

PUBLICAÇÕES JUDICIAIS

Subsecretaria da 4ª Turma

Decisão 1328/2009

AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 2001.03.00.028848-4/SP
RELATORA : Desembargadora Federal SALETTE NASCIMENTO
AGRAVANTE : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
ADVOGADO : MIRIAM APARECIDA P DA SILVA E LÍGIA SCAFF
VIANNA
AGRAVADO : LIDERANCA CAPITALIZACAO S/A
ADVOGADO : GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO
ORIGEM : JUIZO FEDERAL DA 1 VARA DE SAO PAULO>1ª SSJ>SP
No. ORIG. : 2001.61.00.021821-7 da 1 Vr SAO PAULO/SP

DECISÃO

Vistos, etc.

Trata-se de Agravo de Instrumento de R. despacho monocrático que indeferiu medida acautelatória requerida pela parte.

Tendo em vista a prolação de sentença nos autos principais, bem como o seu arquivamento definitivo, conforme informação em anexo, ocorreu a perda de objeto.

Pelo exposto julgo prejudicado o recurso, declarando-o extinto, sem apreciação do mérito, nos exatos termos do art. 33, XII, do Regimento Interno, desta E. Corte Regional, combinado com o art. 267, VI, do Estatuto Processual Civil.

Observadas as formalidades legais, após o decurso de prazo, encaminhem-se os autos à Vara competente.

P. I.

São Paulo, 14 de agosto de 2009.

Salette Nascimento

Desembargadora Federal”

Em razão do exposto e face as razões de decidir adotadas, voto para que seja negado provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo

Voto Vencedor

Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta, Redatora Designada.

Peço vênica ao relator, para discordar na questão sobre a concomitância e glosa da exclusão das perdas com renda variável referente ao ano-calendário de 1996 na determinação do lucro real do ano-calendário de 2001.

O entendimento é que as alegações trazidas com o Recurso Voluntário são procedentes, como fundamentaremos a seguir.

Por um lado, temos o pedido formulado na petição inicial do Mandado de Segurança nº 2001.61.00.021821-7, que se refere como segue:

“(...) por meio da qual deverá ser concedida a segurança em definitivo para que seja reconhecido o direito líquido e certo da Impetrante de proceder ao ajuste, na apuração do lucro real do presente ano-base (2.001) e seguintes, concernente à dedução integral — e até sua completa exaustão — das perdas apuradas em operações de renda variável nos anos-base de 1.995 e 1.996, sem a observância das inconstitucionais e ilegais prescrições dos artigos 72, parágrafo 4º e 76, parágrafo 4º, da Lei nº 8.981/95”.(grifamos)

Em decisão do TRF 3ª Região, fls 64, temos que:

“...

Cuida-se de agravo de instrumento interposto de decisão que, em mandado de segurança, concedeu medida liminar para assegurar a dedução, para fins de determinação da base de cálculo do lucro real nos anos-bases de 1995 e 1996, de perdas apuradas em operações de renda variável.

Sustenta a agravante que a limitação imposta pelos artigos 72, § 4º, e 7, § 4º, da Lei nº 8.981/95 "não representa nenhuma agressão aos princípios constitucionais, porquanto a limitação mencionada foi fixada através de lei, em perfeita consonância com o princípio da estrita legalidade (CF, art. 5º, II, e art. 150, I, e CTN, arts. 6º e 105)" (fl. 10). Alega que a compensação de prejuízo, por ser um favor fiscal, pode ser condicionada ou limitada pelo legislador. Diz não se poder falar em tributação do patrimônio devido à "incidência do Imposto de Renda sobre um lucro real apurado a partir do lucro líquido ajustado com adições, exclusões e compensação do prejuízo fiscal (ou base de cálculo negativa) até certo limite, ficando, o que o ultrapasso., diferido para compensação futura" (fl. 12). Argumenta que não se trata de empréstimo compulsório, na medida em que a lei determina a apuração do lucro real de acordo com as adições e exclusões que ela permite, e que não ocorre confisco, diante da dessemelhança de suas características com o limite instituído. Aduz que "em analogia com a própria compensação de tributos regradada no artigo 170 do Código Tributário Nacional, vê-se que esta não é ato a ser efetuado ao talante do contribuinte, mas sim nos termos da lei (fl. 13), que deve ser interpretada literalmente, conforme determina o artigo 111, I, do Código Tributário Nacional. Assevera que a compensação de créditos tributários não pode ser deferida por medida liminar.

...”

Enquanto o presente Processo Administrativo Fiscal desconsidera a exclusão das perdas referentes ao ano-calendário de 1996 na determinação do lucro real de 2001, noutro, Mandado de Segurança, temos a discussão da constitucionalidade ou ilegalidade de normativos. A fiscalização entendeu que as perdas eram indedutíveis uma vez que a decisão do TRF não concedeu a segurança, portanto, os artigos 72, §4º e 76, § 4º, da Lei nº 8981/95 são constitucionais e tem fundamento de legalidade. Todavia, de início, deveria melhor analisar e vislumbrar que não há concomitância na discussão da matéria em relação ao pedido judicial, o que se pretendeu no Mandado de Segurança foi a dedução das perdas obtidas em 1995 e 1996, no mercado de renda variável, com base na inconstitucionalidade e ilegalidade das disposições contidas nos artigos 72, §4º e 76, § 4º, da Lei nº 8981/95, os quais, não foram reconhecidos e uma vez dotados de legitimidade, devem ser atendidos, bem como as alterações que sofreram posteriormente. Em considerando as alterações posteriores, impossível não acatar a dedutibilidade dessas perdas do ano-calendário de 1996 por expressa determinação legal. Essa determinação legal foi reconhecida ao dar legitimidade aos artigos da Lei nº 8981/95.

Ou seja, temos que o assunto discutido judicialmente foi a inconstitucionalidade ou ilegalidade desses dispositivos legais e, não, a dedução da perda de R\$ R\$ 2.365.139,00, referente ao ano-calendário 1996, na determinação do lucro real de 2001, com base nas Leis nº 9.065/95 e 9.249/95, as quais garantiram a dedução também para as sociedades de capitalização a partir de 1996. Essa, sim, é a causa de pedir da recorrente neste processo administrativo que é diferente da causa de pedir do Mandado de Segurança.

Muito embora em um olhar inicial, transpareça a identidade de matérias como colocado pelo relator em seu Voto Vencido, não é o que ocorre na análise pormenorizada. De se destacar que, no caso concreto, a recorrente se serviu do judiciário apenas para discutir a inconstitucionalidade ou ilegalidade na aplicação das leis mencionada, sendo que é incabível em sede de procedimento administrativo apreciar a constitucionalidade de uma lei, como muito bem dispõe a Súmula nº 1 desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Nesse sentido, temos o seguinte julgado da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº 40304026 do Processo 138310000659143 , de 5/7/2004:

“NORMAS PROCESSUAIS. PRELIMINAR DE CONHECIMENTO MATÉRIA DIFERENCIADA - Estando nitidamente demonstrado serem diversas as causas de pedir da ação judicial e do processo administrativo, impõe-se o conhecimento da matéria diferenciada pelos Órgãos Administrativos.

....

Rejeitada a arguição de concomitância entre as ações judicial e administrativa e, no mérito, negou-se provimento ao recurso da Fazenda Nacional.”

Nesse mesmo Acórdão, o voto vencedor, ao dispor sobre a não concomitância alegada na preliminar, muito bem explica que, para se determinar a concomitância ,é imprescindível entender o que é a "causa de pedir".

Cita também, José Carlos Barbosa Moreira , in “O NOVO PROCESSO CIVIL, Volume I, Editora Forense, 2ª Edição, p. 29/30 , quem explica que a “causa de pedir” seria:

"Todo pedido tem uma causa. Identificar a causa petendi é responder à pergunta: por que o autor pede tal providência? Ou, em outras palavras: qual o fundamento de sua pretensão?. Constitui-se a "causa petendi" do fato ou do conjunto de fatos que o autor atribui a produção do efeito jurídico por ele afirmado".

A resposta à questão suscitada pelo ilustre processualista, para o Mandado de Segurança, seria a inconstitucionalidade ou ilegalidade dos artigos 72, § 4º e 76, § 4º, da Lei nº 8981/95. A resposta para esse Processo Administrativo Fiscal seria a aplicação das Leis nº 9.065/95 e 9.249/95. Portanto, a causa de pedir no Mandado de Segurança não coincide com a do processo administrativo aqui proposto. Isto é, na esfera judicial pretendeu questionar a relação jurídica que a obrigue à não dedução das perdas em mercado de renda variável por questões constitucionais e legais (an debeatur) enquanto que na esfera administrativa impugnou os aspectos formais exigidos em auto de infração (quantun debeatur).

No Mandado de Segurança, a recorrente se valeu da inexistência de autorização constitucional ou legal para se impedir a dedução das perdas, enquanto que na esfera administrativa, alegou, pela primeira vez, a possibilidade de se deduzir a perda, passível de dedução conforme outro dispositivo não indicado no Mandado de Segurança, para desconstituir o crédito, objeto da autuação fiscal.

Ademais, agir em sentido contrário, implicaria retirar da recorrente a possibilidade de discutir a inconstitucionalidade da alegada lei, como o fizera em sede de Mandado de Segurança ajuizado perante a Justiça Federal, já que, como é sabido e o entendimento é pacífico, inclusive com Súmula, que a aludida discussão não tem espaço na seara administrativa. Como podemos ver na decisão no Acórdão nº 20600856 do Processo nº 36624008114/2005-21 do Segundo Conselho de Contribuintes. 6ª Câmara. Turma Ordinária, a saber:

“PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. De conformidade com o artigo 49, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, c/c a Súmula nº 2, do 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.”(Processo nº 36624.008114/2005-21, 6ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, j. 09.05.08)

Outrossim no Acórdão da DRJ, aqui recorrido, foi reconhecida a inexistência de concomitância, ou seja, a causa de pedir foi considerada distinta daquela sobre que versa o Mandado de Segurança. De fato, extrai-se do Acórdão recorrido que:

“... a contribuinte tem razão ao afirmar que as questões levantadas na impugnação estão relacionadas a atos legais editados posteriormente à Lei nº 8.981/1995, e não dizem respeito à ilicitude ou afronta à Constituição Federal.

Por outro lado, ao analisarmos a fundamentação da petição inicial do mandado de segurança nº 2001.61.00.021821-7, verificamos que em nenhum momento foi mencionado o art. 77 da referida lei, nem tampouco as alterações efetuadas pelas Leis nº 9.065 e 9.249, ambas de 1995. Logo, como as controvérsias a serem dirimidas no presente processo não foram levadas ao conhecimento do Poder Judiciário, aplica-se ao caso a letra "h" do ADN nº 03/96, a seguir reproduzido, devendo a Administração se manifestar sobre as matérias não abordadas na esfera judicial.”

Portanto, havendo outra causa de pedir neste Processo Administrativo, não há que se falar em abandono da esfera administrativa para essa matéria posto que acolhemos a tese da não concomitância.

Passando ao exame do mérito que é a dedutibilidade das perdas apuradas no ano-calendário de 1996, na determinação do lucro real no ano-calendário de 2001, nos termos do artigo 77 da Lei nº 8.981/1995, com alterações introduzidas pelas Leis nºs 9065/95 e 9249/95, temos que:

Art. 77. O regime de tributação previsto neste Capítulo não se aplica aos rendimentos ou ganhos líquidos:

I - em aplicações financeiras de renda fixa de titularidade de instituição financeira, inclusive sociedade de seguro, previdência e capitalização, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil;

II - ...

III - nas operações de renda variável realizadas em bolsa, no mercado de balcão organizado, autorizado pelo órgão competente, ou através de fundos de investimento, para a carteira própria das entidades citadas no inciso I;

Dessa forma, as sociedades de capitalização, que é o caso da recorrente, passaram a ter a permissão para deduzir as perdas obtidas nas operações de renda variável a partir do ano-calendário de 1996, sem a observância de qualquer limite. Por determinação legal, à recorrente foi dado o direito à dedução das perdas apuradas a partir de 1996.

Uma vez concluído que havia permissão para deduzir as perdas, passamos a analisar a possibilidade de deduzi-las no ano-calendário de 2001, que é um período diferente daquele em que as perdas foram apuradas. Segundo o disposto no artigo 273 do RIR/99, in verbis:

“Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.”

Nesse sentido, a dedução das perdas apuradas em 1996 na determinação do lucro real de 2001 somente poderia ser obstada se a autoridade lançadora verificasse alguma diferença de imposto a pagar, o que não ocorreu. Logo, é irrelevante se a dedução foi feita em 1996 (ano de apuração) ou 2001 pois que não resultou em nenhum prejuízo ao Erário Público, não houve redução de imposto a pagar.

Sobre a inobservância do regime de competência, temos os Pareceres Normativos nºs 57/79 e 02/96, que aborda a inobservância com esse mesmo entendimento, isto é, a intenção do artigo 273 acima transcrito é que não hajam perdas nem ganhos para nenhum dos lados, na relação Fazenda Nacional x Contribuinte. Nos itens 5.3 e seguintes do Parecer Normativo 2/96, há orientação do passo-a-passo a ser aplicável ao lançamento, quando este decorrer de apropriações de receitas e despesas feitas com inobservância do regime de competência, mas sempre quando implicarem em redução ou postergação do pagamento do imposto.

Ainda, como bem citou a recorrente, esse mesmo entendimento se encontra exarado na Decisão da 8ª Região de nº 140/00:

RATEIO DE DESPESAS ADMINISTRATIVAS. Despesas administrativas que forem contabilizadas em uma única empresa do grupo, para posteriormente serem rateadas, de acordo com o efetivo gasto de cada Empresa, são dedutíveis, uma vez efetivamente comprovadas e mediante demonstração do critério de rateio. Há também a possibilidade de escrituração de despesas em período-base inexato, desde que não haja postergação do pagamento do imposto ou redução indevida do lucro real (Dec. 8ª RF nº 140/00).

No caso em tela, em nenhum momento foi suscitada a postergação de imposto a pagar, logo, concordamos com a dedução das perdas de 1996 na determinação do lucro real de 2001 por não ter qualquer óbice na legislação para tanto uma vez que o Erário Público não foi prejudicado.

Nesses termos, o voto é no sentido de rejeitar a preliminar de não concomitância e, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário cancelando o lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Nereida de Miranda Finamore Horta – Redatora designada

Processo nº 16327.002066/2005-12
Acórdão n.º **1202-000.648**

S1-C2T2
Fl. 162

CÓPIA