



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 16327.002243/99-71
Recurso nº. : 147759
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – EX: DE 1996, 1997 e 1998
Recorrente : DIAS DE SOUZA VALORES SOCIEDADE CORRETORA LTDA.
Recorrida : 8ª TURMA DA DRJ EM SÃO PAULO –SP I
Sessão de : 27 DE JULHO DE 2006
Acórdão nº. : 107-08.679

CSLL – Nas relações jurídicas de natureza continuada, como ocorre com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, os efeitos da decisão judicial que conclui pela inexistência de relação jurídica entre o fisco e o contribuinte não se estendem aos exercícios sociais seguintes.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITES – LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 e 58 - Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, no exercício financeiro de 1996 a 1998, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social.

IRPJ - MULTAS DECORRENTES DE LANÇAMENTO "EX OFFICIO" - Havendo a falta ou insuficiência no recolhimento do imposto, não se pode releva a multa a ser aplicada por ocasião do lançamento "ex officio", nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

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.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO – Os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício proveniente de lançamento de imposto ou contribuição, não paga no vencimento, segue a regra do artigo 161 do CTN, não havendo previsão legal para a sua aplicação com base na Taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por DIAS DE SOUZA VALORES SOCIEDADE CORRETORA LTDA.


97



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir os juros de mora sobre a multa de ofício a 1% ao mês, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Albertina Silva Santos de Lima.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, RENATA SUCUPIRA DUARTE, HUGO CORREIA SOTERO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro NILTON PÊSS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

Recurso nº. : 147759
Recorrente : DIAS DE SOUZA VALORES SOCIEDADE CORRETORA LTDA.

RELATÓRIO

DIAS DE SOUZA VALORES SOCIEDADE CORRETORA LTDA..., qualificada nos autos, recorre a este Colegiado Contra o Acórdão nº 6.796, de 5 de abril de 2005, da 8ª TURMA DA DRJ EM SÃO PAULO –SP (fls. 385/401) que manteve o auto de infração contra ela lavrado (fls.2/6) por não recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido calcada em decisão judicial transitada em julgado que considerou inconstitucional a Lei n º 7.689/88, entendendo a fiscalização que, em se tratando de relação tributária de natureza continuativa, e tendo sucedido alterações nas normas de cuja incidência a relação tributária decorre é cabível a cobrança do crédito em relação a fatos geradores ocorridos posteriormente às modificações legislativas, bem

A autoridade julgadora de primeira instância, após detido exame das razões de defesa apresentadas na impugnação da empresa, manteve o lançamento em decisão assim ementada:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/1995, 31/12/1996, 31/12/1997

Ementa: CSLL. INOCORRÊNCIA DE OFENSA À COISA JULGADA. RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI NÃO ACOLHIDA PELO STF. O controle da constitucionalidade das leis, de forma cogente e imperativa em nosso ordenamento jurídico, é feito de modo absoluto pelo Supremo Tribunal Federal. A relação jurídica de tributação da Contribuição Social sobre o Lucro é continuativa. A declaração de intributabilidade, no que concerne a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros. A coisa julgada em matéria tributária não produz efeitos além dos princípios pétreos postos na Carta Magna, a destacar o da isonomia.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

CSLL. COISA JULGADA. ALTERAÇÃO DO ESTADO DE DIREITO. A alteração do estado de direito, pelo surgimento de nova legislação, afeta a imutabilidade da coisa julgada, interrompendo seus efeitos nos casos de relação jurídica continuativa.

ALÍQUOTA APLICÁVEL. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. Aplica-se à CSLL a alíquota prevista na legislação em vigor na data da ocorrência do fato gerador. Não cabe ao julgador administrativo externar juízo de valor sobre alegações de inconstitucionalidade de alíquota de tributo prevista em lei vigente.

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. COMPENSAÇÃO. LIMITAÇÃO DE 30%. A partir do ano-calendário 1995, a compensação da base de cálculo negativa da CSLL está limitada a 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado.

CSLL LANÇADA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ PAGO. COMPENSAÇÃO. A legislação não admite a exclusão de tributos e contribuições que estejam com sua exigibilidade suspensa por reclamação ou recurso.

JUROS DE MORA- Os acréscimos moratórios são devidos mesmo quando suspensa a exigibilidade do crédito tributário correspondente, por expressa disposição legal.

TAXA SELIC. A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo discutir.

Lançamento Procedente"

A autuada foi intimada da decisão em 04/05/2005 (fls. 404), protocolizando o seu recurso na repartição fiscal em 02/06/2005 (fls407/438), instruído com arrolamento de um Título Patrimonial da Bolsa de Valores de São (fls. 441/463), obtendo seguimento do apelo ao Conselho de Contribuintes (fls. 493).

A empresa, em resumida síntese, sustenta que a decisão judicial transitada em julgado considerou inconstitucional a Lei nº 7.689/88 dada a necessidade de que a contribuição fosse instituída por lei complementar, sendo certo que até a atualidade não foi editada tal lei complementar, estando, portanto, acobertada por decisão judicial transitada em julgado, "ex vi" do disposto no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal. Afirma que a Súmula nº 239 do STF não se aplica

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71

Acórdão nº : 107-08679

ao caso por versar sobre inconstitucionalidade de lei, sendo irrelevante no caso concreto a legislação superveniente.

Contesta a validade da cobrança da contribuição com base nas alíquotas diferenciadas de 30% e de 18% no lançamento, ferindo o princípio da isonomia estabelecido na Lei Maior. Somente com a EC nº 20/98 que deu nova redação ao inciso I do art. 195 da Constituição Federal, inserindo-lhe um novo parágrafo.

Recorre também contra a limitação à compensação da base de cálculo negativa da CSLL, recorrendo a respeito; contra o fato de a decisão recorrida não considerar que nos anos de 1995 e de 1996 a CSLL era despesa dedutível que deveria ser abatida da base de cálculo do imposto de renda, de modo que na constituição do crédito tributário objeto da presente autuação deveria ter sido compensado o valor do imposto de renda recolhido a maior pela recorrente, não procedendo o argumento de que a legislação não admite a exclusão de tributos e contribuições que estejam com sua exigibilidade suspensa por reclamação ou recurso. Insurge-se contra a exigência de juros de mora sobre a multa, no ano de 1997, procedimento que padece de fundamentação legal, posto que os juros de mora se faz sobre o tributo devido e não sobre a penalidade de ofício, não lhe dando respaldo o art. 61 da Lei nº 9.430/96. Ataca, outrossim, os juros de mora calculados pela Taxa SELIC, citando precedente judicial a respeito.

No mais, a recorrente persevera nas razões já apresentadas em primeira instância.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei.

DA ALEGAÇÃO DE OFENSA À COISA JULGADA:

A matéria não é nova, já tendo sido objeto de diversos acórdãos desta Câmara.

O mandado de segurança obtido pela empresa não a resguarda da cobrança da CSLL referente ao ano-calendário de 1998, por dupla razão. A primeira, porque o mandado de Segurança foi expedido em face da legislação anterior (Lei nº 7.689/88), enquanto o lançamento sob exame era presidido pela legislação vigente à época do fato gerador (Lei nº 8.034/90, Lei Complementar nº.70/91, Lei nº 8.212/91 e Lei nº 9.249/95). Essa legislação posterior ao mandado é que rege o lançamento em questão, consoante dispõe o artigo 144 do Código Tributário Nacional, e ela, obviamente, não foi tratada no mandado de segurança. Em segundo lugar, em se tratando de relação jurídica continuada, como bem orienta o Parecer nº 1.277, de 17/11/94, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, o mandado só alcança o exercício em relação ao qual foi impetrado. Tanto assim é que o mandado concedido à recorrente refere-se especificamente aos fatos geradores ocorridos entre 01.01 e 31/12/88.

Esta Câmara nos Recursos nº 117.578, 121.701, 122.634, , e 136.097, dentre outros, já se manifestou contrário a sua pretensão, estando o Acórdão nº107-06.029, de 13 de julho de 2000, referente ao Recurso 122.634, assim ementado, no particular:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71

Acórdão nº : 107-08679

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO AÇÃO DECLARATÓRIA COISA JULGADA Como bem salientou o julgador monocrático, é entendimento consolidado em nossos tribunais, inclusive no Supremo Tribunal Federal de que mesmo havendo decisão em que se conclui pela inexistência de relação jurídica entre o fisco e o contribuinte, não se pode estender seus efeitos a exercícios fiscais seguintes. Subsistindo o lançamento principal, igual destino aplica-se aos autos de CSLL decorrentes, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre eles.

Reporto-me, como razão de decidir, o voto que proferi ao ensejo do julgamento do Recurso nº 121.701:

"A controvérsia submetida ao deslinde do Colegiado não é nova, já tendo sido objeto de diversos pronunciamentos desta e de outras Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes no sentido de que em matéria fiscal os limites da lide não alcançam as relações jurídicas de natureza continuativa sobre fatos geradores futuros.

Esta Câmara ao julgar o Recurso nº 117.578, através do Acórdão 107-05.701, de 15/07/99, acolhendo o voto do ilustre relator Natanael Martins confirmou esse entendimento, estando o referido aresto assim ementado:

"Contribuição Social - Alegação de Ofensa a Coisa Julgada - Inocorrência - Manutenção do Lançamento - Em matéria tributária a coisa julgada não tem o condão de perenidade, sobretudo tendo a Suprema Corte, na qualidade de guardião da Constituição, declarado a constitucionalidade da exigência da contribuição social sobre o lucro a partir do exercício financeiro de 1988. Aplicabilidade, no caso, da Súmula 239 do STF."

O voto condutor do acórdão, que acompanhei naquela assentada, e ao qual me reporto e transcrevo, adotando-lhe, com a devida vênia, os seus fundamentos, como razão de decidir, está vazado nos seguintes termos:

"A matéria em debate é, sem dúvida, das mais complexas, dividindo ainda hoje doutrinadores e ensejando acalorados debates no Poder Judiciário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71

Acórdão nº : 107-08679

Não obstante, esta Câmara, relator o então eminente Conselheiro Jonas Francisco de Oliveira, por unanimidade de votos, Acórdão nº 107-04.215, sessão de 11 de junho de 1997, em caso absolutamente idêntico, negou provimento ao recurso do contribuinte, tendo assim sido ementada a decisão:

"Contribuição Social Sobre o Lucro - Normas Processuais - Caso Julgado - Delimitação. Face ao disposto na sistemática processual civil (arts. 468 e 471, I, DO cpc), os efeitos da coisa julgada devem se conter nos limites da lide e não se estendem às relações jurídicas de direito tributário de natureza continuativa, sobre fatos geradores futuros, em face da modificação do estado de direito mediante novos condicionantes legais".

A Egrégia Oitava Câmara do Conselho de Contribuintes, em pelo menos duas oportunidades, apreciando o tema, também negou provimento ao recurso dos contribuintes, como se pode ver das ementas abaixo:

"Acórdão nº 108-05.225

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - INEXIBILIDADE MANIFESTADA EM DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO - EFEITOS DA COISA JULGADA.

RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA - PERENIDADE - LIMITE TEMPORAL: Não são eternos os efeitos da decisão judicial transitada em julgado, proferida por Tribunal Regional Federal, que afasta a incidência da Lei 7.689/88 sob o fundamento de sua inconstitucionalidade. Ainda que se admitisse a tese da extensão dos efeitos dos julgados nas relações jurídicas continuadas, esses efeitos sucumbem ante o pronunciamento definitivo e posterior do STF em sentido contrário, como também sobrevindo alteração legislativa da norma impugnada".

" Acórdão nº 108-05.696

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - AFASTAMENTO POR MANDADO DE SEGURANÇA - COISA JULGADA - PERÍODOS POSTERIORES - ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO - Não é possível considerarem-se eternos os efeitos da decisão que não é sobre lei em tese, mas sobre fatos definidos e sobre os quais existe direito líquido e certo, ainda mais quando a lei que fundamentou o pedido (Lei 7.689/88) ter sido corroborada por lei complementar (Lei Complementar 70/01, art. 11), uma das falhas da suposta inconstitucionalidade".

Também a Egrégia Primeira Câmara já se pronunciou sobre o tema, igualmente negando provimento aos recursos dos contribuintes:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71

Acórdão nº : 107-08679

"Acórdão nº 101-92.167

COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL - A decisão transitada em julgado em ação declaratória relativa a matéria fiscal não faz coisa julgada para exercícios posteriores, eis que não pode haver coisa julgada que alcance relações que possam vir a surgir no futuro".

"Acórdão nº 101-92.593

COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL - O alcance dos efeitos da coisa julgada material, quando se trata de ações tributárias, de natureza continuativa, não pode se projetar para fatos futuros, a menos que assim expressamente determine, em cada caso, o Poder Judiciário".

Dos julgados referidos vê-se, apesar da dificuldade do tema, que este Tribunal Administrativo vem se firmando pela impossibilidade, em matéria tributária, da perenidade da coisa julgada, sobretudo já tendo a Suprema Corte, guardiã da Constituição, firmado o juízo definitivo de constitucionalidade, como o fez relativamente à contribuição social sobre o lucro, apenas declarando a sua inexigibilidade no período base de 1988.

Esta é, a meu ver, a correta solução do tema. Com efeito, em matéria tributária, em que as relações jurídicas são continuadas, não vejo como se sustentar, sem ofensa a vários outros preceitos da Constituição, a perenidade da coisa julgada.

A Constituição, a par de garantir o respeito aos efeitos da coisa julgada, dentre seus princípios vetores, pugna por uma sociedade justa e solidária (art. 3º), pelo respeito à isonomia (art. 5º), pela livre concorrência (art. 170, IV) etc., de sorte que não vejo como se admitir, sem negar os citados princípios e outros mais, que alguém, em detrimento do universo dos demais contribuintes, possa deixar de pagar tributo declarado constitucional pela Suprema Corte.

Daí porque tenho como correta e absolutamente aplicável ao caso sub *judice*, máxime porque se trata de discussão travada em sede de mandado de segurança, a súmula 239 do STF, *verbis*:

"Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores"

Por tudo isso, nego provimento ao recurso voluntário."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

Com efeito, quando a Suprema Corte decidiu pela constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, à exceção do seu art. 8º, em face da anterioridade nonagesimal, entendimento que se passou a adotar em todo o Poder Judiciário, modificou-se o estado de direito então reinante, de sorte a não se poder cogitar de coisa julgada em conflito com esse novo estado.

Ademais, o lançamento tinha por suporte a Lei nº 8.212/91, art. 23, art. 11 da Lei Complementar nº 70/91, e art. 38 da Lei nº 8.541/92.”

Como a fiscalização fez a revisão apenas da declaração da CSLL não promoveu alteração no cálculo do Imposto de Renda dos anos de 1995 e 1996 para considerar como dedutível do tributo o valor lançado da CSLL e o argumento apresentado pelo contribuinte vale como uma verdadeira reconvenção.

Se a contribuinte entende que pagou a mais o Imposto de Renda daqueles períodos (1995 e 1996) deveria ter no rito próprio e em tempo hábil a restituição do que pagara a mais, uma vez que o auto de infração data de 23/09/99..

Não concordo que as alíquotas diferenciadas firam o princípio da isonomia porque o legislador, na atividade legisferante, leva em conta o princípio da igualdade dos direitos que repousa exatamente na igualdade de situação, tratando igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, em razão inclusive da margem de lucratividade das diversas atividades econômicas, como ocorre, v.g., no arbitramento de lucros das empresas.

DA TRAVA:

Esta também não é uma questão nova, tendo sido objeto de diversos pronunciamentos desta Câmara. Inicialmente, com dissidências sobre os temas tratados nestes autos. No entanto, diante de inúmeros pronunciamentos do Superior



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71

Acórdão nº : 107-08679

Tribunal de Justiça sobre a matéria, dentre eles alguns citados na decisão "a quo", o Colegiado firmou entendimento contrário às pretensões do sujeito passivo.

A Primeira Câmara do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 256.273-4-Minas Gerais, decidiu que a MP nº 812, de 31/12/94, convertida na Lei nº 8.981/95, arts. 42 e 58, não ofende o princípio da anterioridade e da irretroatividade e, obviamente do direito adquirido.

Assim, curvando-me ao entendimento majoritário, adoto, como razão de decidir o voto do Conselheiro Paulo Roberto Cortez, proferido ao ensejo do julgamento do Recurso nº 123.699, condutor do Ac. 107-06.161, cujos fundamentos se aplicam tanto ao imposto de renda como à Contribuição Social.

"O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da compensação de prejuízos fiscais sem respeitar o limite de 30% do lucro real estabelecido pelo artigo 42 da Lei nº 8.981/95.

Sobre o assunto, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça decidiu que aquele diploma legal não fere os princípios constitucionais.

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

**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: Sága 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

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.

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

VOTO

O Sr. Ministro Garcia Vieira (Relator): Sr. Presidente: Apona 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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

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 (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 – (...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

...

§ 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).

(...)

§ 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):

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

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:

'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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

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 1999. 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 1999.

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 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 pelas cortes superiores (STJ ou STF), e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

conhecida a decisão por este Colegiado, imediatamente seja a mesma adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado daquele tribunal.

Assim, tendo em vista a decisão proferida pelo STJ, entendo 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.

MULTA DE OFÍCIO

No que respeita a exigência da multa de ofício a que a recorrente considera incabível, o artigo 44, da Lei nº 9.430/96, determina:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”

Como visto, todo e qualquer lançamento “ex officio” decorrente da falta ou insuficiência do recolhimento do imposto deve ser acompanhado da exigência da multa.

No caso em tela, torna-se evidente que, sendo detectada pelo Fisco a ocorrência de irregularidade fiscal, sobre o valor do imposto ainda devido é cabível a multa prevista no art. 44, I, da Lei 9430/96.

JUROS DE MORA

Os juros de mora lançados no auto de infração também 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71

Acórdão nº : 107-08679

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 (fls. 05).

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.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso."

Entendo que não foi violado o princípio da capacidade contributiva pela legislação referente à trava dos 30%. É uma questão "de lege ferenda" e não "de lege lata". É uma diretriz dirigida ao legislador para a elaboração da norma jurídica. O próprio § 1º do artigo 145 da Constituição Federal deixa claro o seu destinatário e a atribuição que lhe confere para determinar a extensão do dispositivo legal, ao recomendar que "Sempre que possível...". A prova de que o legislador descumpriu essa recomendação constitucional tem de ser irretorquível para que se possa questionar a norma, o que não ocorreu na espécie.

A legislação aplicada, tributando o crédito tributário do período na alíquota estabelecida em lei", não confisca o resultado da empresa, e o prejuízo a compensar é assegurado nos períodos seguintes. E tampouco reveste forma de depósito compulsório.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

A Câmara já se pronunciou sobre a matéria no Acórdão nº 107-08.588, de 25/05/2006, no julgamento do Recurso nº 145.799, sustentando o ilustre relator, o Conselheiro LuizMartins Valero:

“Por outro lado assiste razão à recorrente quanto à não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício à taxa SELIC, por absoluta falta de previsão legal.

A aplicação de taxa de juros lastreadas em indicadores do mercado financeiro foi inaugurada pela Lei nº 8.981/95, cujo art. 84 dispõe:

Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

(...)

Posteriormente a Lei nº 9.065/95 substituiu o indicador pela taxa SELIC:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea "a.2" da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

(...)

Como se vê, a base legal de incidência dos juros de mora prevê sua incidência sobre os tributos e contribuições sociais não pagos no vencimento. Multa não é tributo ou contribuição.

Entretanto, a Lei nº 9.430/97, ao remodelar a multa de mora incidente nos pagamentos em atraso, estabeleceu em parágrafo que sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal incidirão juros de mora à taxa SELIC, veja:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71

Acórdão nº : 107-08679

não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Com base nessa disposição a Receita Federal vem entendendo que a multa de ofício também está sujeita aos juros de mora à taxa SELIC, a partir do seu vencimento.

O cerne da questão está na interpretação que se deve dar à expressão “débitos decorrentes de tributos e contribuições”. Ora decorrente é aquilo que se segue, que é conseqüente. De fato o não pagamento de tributos e contribuições nos prazos previstos na legislação faz nascer o débito. Em outras palavras, o débito decorre do não pagamento de tributos e contribuições nos prazos.

A multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições. Ela decorre, nos precisos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96¹, da punição aplicada pela fiscalização às seguintes condutas:

A multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições. Ela decorre, nos precisos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96², da punição aplicada pela fiscalização às seguintes condutas:

- a) falta de pagamento ou recolhimento dos tributos e contribuições, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória; e
- b) falta de declaração e nos de declaração inexata

¹ **Art. 44.** Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

² **Art. 44.** Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 16327.002243/99-71
Acórdão nº : 107-08679

É dizer, a multa de ofício tem a mesma natureza punitiva da multa de mora. A diferença é que aquela tem um percentual maior porque aplicada de ofício. Aliás, sobre a multa de mora não há incidência dos juros à taxa SELIC.

Me parece que a SELIC só incidirá sobre multas isoladas, aplicadas nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430/97:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro

dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Inaplicável a SELIC como taxa de juros de mora, restam devidos os juros de 1% ao mês a que alude o Código Tributário Nacional, esse sim, aplicável ao crédito tributário não pago no vencimento."

Na esteira dessas considerações, dou provimento parcial ao recurso para reduzir os juros de mora sobre a multa de lançamento de ofício a 1% ao a.m.

Sala das Sessões - DF, em 27 de julho de 2006.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES