



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Recurso nº : 140.300 - VOLUNTÁRIO  
Matéria : CSSL – Ano-calendário: 2002  
Recorrente : BANCO NACIONAL S.A. EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL  
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ – RIO DE JANEIRO-I/RJ  
Sessão de : 23 de fevereiro de 2005  
Acórdão nº : 103-21.849

COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULOS NEGATIVAS - LIMITAÇÃO – O saldo acumulado de bases de cálculos negativas em 31/12/94, bem como as bases de cálculos negativas geradas a partir de janeiro de 1995, sofrem a limitação de compensação de 30% imposta pelas Leis nº 8.981/95 e nº 9.065/95.

LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL - MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA – A questão sobre a exigibilidade ou não da multa de ofício e juros de mora das empresas em regime de liquidação extrajudicial deve ser tratada somente na fase de execução e no foro competente, até mesmo porque a situação de liquidação extrajudicial ou falência pode ser cessada antes da realização da execução.

INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS – Não compete aos órgãos julgadores da administração fazendária decidir sobre arguições de inconstitucionalidade das leis, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário, nos termos da Constituição Federal. A aplicação da lei será afastada pela autoridade julgadora somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Recurso Voluntário a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por BANCO NACIONAL S.A. EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Victor Luís de Salles Freire que dava provimento e apresentará declaração de voto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA  
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

FORMALIZADO EM: **13 ABR 2005**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e NILTON PÊSS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

Recurso nº : 140.300  
Recorrente : BANCO NACIONAL S/A EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL

## RELATÓRIO

### A EXIGÊNCIA FISCAL

Em procedimento fiscal contra o BANCO NACIONAL S/A EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL, com sede no Rio de Janeiro – RJ, foi lavrado, em 06/11/2003, o Auto de Infração de fls. 34/38, no valor total de R\$ 76.302.626,16, sendo R\$ 39.848.875,17 de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, R\$ 29.886.656,37 de multa de ofício de 75% e R\$ 6.567.094,62 de juros de mora calculados até 31/10/2003.

O lançamento de ofício foi efetuado, conforme descrição dos fatos do Auto de Infração, fls. 36, tendo em vista que foi apurada infração relativa à compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores. Consoante Termo de Verificação Fiscal anexo ao Auto de Infração, fls. 29/33, trata-se de ação fiscal motivada por consulta formulada pelo contribuinte, formalizada através do processo nº 10768.004719/2002-71, onde questiona se, pelo fato de se encontrar em regime de liquidação extrajudicial, estaria dispensada de obedecer ao limite de 30% na compensação de bases de cálculo negativas de CSLL apuradas em períodos anteriores. Obtendo resposta negativa, assim mesmo procedeu à compensação total da base de cálculo apurada antes da compensação de bases negativas. Enquadramento Legal: Artigo 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; Artigo 58 da Lei nº 8.981/95 e artigo 16 da Lei nº 9.065/95; Artigo 1º da Lei nº 9.316/96; Artigo 7º da Medida Provisória nº 1.807/99 e reedições; Artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições; da multa de ofício: Artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996; e dos juros de mora: Artigo 28 c/c art. 6º, § 2º, da Lei nº 9.430/96.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

**A IMPUGNAÇÃO**

Inconformado com as referidas exigências, o autuado apresentou, tempestivamente, a Impugnação e documentos de fls. 61/96. Referindo-se à Impugnação, dispõe o Relatório do julgado de primeira instância, fls. 127/129:

"7. A interessada interpôs a impugnação de fls. 61 a 76, juntando documentos de fls. 77 a 96, sendo que alegou, em síntese, preliminarmente, que como instituição financeira em regime de Liquidação Extrajudicial, decretada pelo Banco Central do Brasil, por meio do Ato Presidencial nº 584, de 13 de novembro de 1996, encontrava-se em situação econômica deficitária, pois estava incluída em processo administrativo com o objetivo de liquidar seu passivo e promover sua extinção.

8. No mérito, alegou que não concordava com a autuação, limitando a compensação de prejuízos a trinta por cento do resultado, para fins de apuração da CSSLL, tendo argumentado que, nos termos do Art. 60 da Lei nº 9.430, de 1996, as entidades submetidas ao regime de liquidação extrajudicial e de falência, passaram a se sujeitar às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, com o recolhimento do IRPJ e da CSSLL, no caso de apuração de base de cálculo positiva.

9. Contudo, em relação às empresas em fase de liquidação, quanto ao limite de 30% da base de cálculo positiva, por força da Lei nº 8.981, de 1995, em virtude de uma base de cálculo não representar acréscimo patrimonial, devem ser levados em conta, em síntese, os seguintes aspectos:

a) estará ocorrendo a violação de preceitos constitucionais dos Art. 145, § 1º (Princípio da Capacidade Contributiva), Art. 153, III c/c Art. 195, I da Constituição Federal, com afronta aos conceitos de Renda e de Lucros e do CTN, em seus Art. 43 e 110, quanto aos conceitos de prejuízo como perda patrimonial e de lucro, consagrado no Direito privado;

b) a natureza do prejuízo como perda patrimonial acarreta a necessária compensação integral com eventuais ganhos, a qual impõe-se para se apurar o real acréscimo patrimonial tributável pelos tributos em questão;

c) estando em processo de extinção, com a liquidação extrajudicial, a interessada terá seu patrimônio convertido em moeda para pagamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

dos créditos habilitados, tratando-se de um patrimônio empresarial de interesse social e a compensação integral dos prejuízos não é um favor fiscal do legislador, não podendo ser tal patrimônio manipulado, condicionado ou restringido;

d) a interessada não poderia compensar o seu prejuízo com um lucro futuro, já que suas atividades estavam encerradas, desprovida de continuidade e sem perspectiva de obtenção de lucro, sendo tal prejuízo "jogado fora";

e) o limite de 30% na compensação dos prejuízos acumulados, com os lucros obtidos, implica entre outros aspectos de injuricidade, em ofensa aos Art. 43, 44 e 110 do CTN;

f) apesar de não contemplar situações limite como no caso de empresas em extinção, o que parece é que o objetivo do legislador era limitar a compensação de prejuízos para as empresas em curso normal de suas atividades, para as quais se presume a capacidade de absorver prejuízos com a continuidade de seus negócios;

g) o Art. 42 da Lei nº 8.981, de 1995 não deve ser interpretado de forma restrita, sendo que no caso de liquidação a compensação de prejuízos deve ser feita integralmente, sob pena de descapitalizar ainda mais a empresa e fraudar, conseqüentemente, a ordem de preferência dos credores, em especial, os credores trabalhistas da massa liquidanda;

h) não tendo havido proibição expressa, cabe interpretação mais ampla da norma, atingindo-se a vontade do legislador, buscando-se o fim;

10. A interessada citou a jurisprudência administrativa, mencionando os Processos nº 13502.000497/00-11 e nº 13502.000495/00-96, com acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 72/73), em que se pronunciou favoravelmente, em caso análogo, relativo a não limitação de 30% do lucro líquido ajustado, no caso de incorporação de empresa, com a compensação integral de seus prejuízos.

11. A interessada alegou, ainda, que houve a cobrança indevida dos juros e da multa, tendo em visto que os credores não vão suportar este ônus, ocorrendo afronta ao princípio basilar da execução coletiva e colidindo com o princípio da igualdade existente entre credores.

12. Citou a interessada o Art. 18, *d* e *f* da Lei nº 6.024, de 1974, alegando não poder ser cobrados quaisquer juros e penalidades pecuniárias e que não havia que se falar em mora após a decretação da liquidação extrajudicial (fl. 59).





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

13. Acrescentou a interessada que o processo de liquidação extrajudicial destinava-se apenas a operacionalizar o pagamento e a distribuição dos créditos aos credores e que a quitação do suposto débito ocorria no momento da intervenção e decretação da liquidação extrajudicial, não podendo ser cobrados juros de mora e multa de ofício.”

### O JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Com a impugnação tempestiva, instaurou-se o litígio, o qual foi julgado em primeira instância pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - I/RJ, que prolatou o Acórdão nº 4.666, de 22/12/2003, fls. 125/139, cuja ementa dispõe:

“Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSL  
ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE.  
Não cabe apreciação sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade argüida na esfera administrativa por extravasar os limites de sua competência.

ACÓRDÃOS. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. As decisões administrativas, mesmo proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios

INSTITUIÇÃO FINANCEIRA EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - LIMITAÇÃO A 30% DOS LUCROS. Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, no exercício financeiro de 1995 em diante, o lucro líquido ajustado só poderá ser reduzido a, no máximo, 30%, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS. APLICAÇÃO. A multa de ofício de 75% e os juros de mora são previstos em lei, devendo ser aplicados quando em decorrência de autuação com apuração de valor recolhido a menor a título de CSL.

Lançamento Procedente”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

As considerações que fundamentaram as conclusões do aludido Acórdão são, em resumo, as seguintes:

\*15. A impugnação é tempestiva, visto ter sido interposta em 8 de dezembro de 2003 (fl. 61), após ciência do Auto de Infração em 7 de novembro de 2003 (fl. 33), atendendo aos demais requisitos de admissibilidade, de acordo com o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, portanto, dela tomo conhecimento.

**I - Da alegação de situação econômica deficitária da interessada**

16. Cumpre, inicialmente, mencionar que o mérito do presente processo já foi julgado por esta Quinta Turma, conforme Acórdão nº 4.146, de 14 de agosto de 2003, juntado a fls. 110 a 124, em relação ao exercício de 2002, quanto ao Processo nº 1078.01668/203-15 relativo à interessada.

17. Da análise do presente processo, verifica-se que a interessada, de plano, argumentou que, como instituição financeira em regime de Liquidação Extrajudicial, decretada pelo Banco Central do Brasil, encontrava-se em situação econômica deficitária. Em que pesem seus argumentos, tal situação não a exonera da apuração de infrações tributárias, com a pertinente ação fiscal, conforme procedida pela autoridade autuante e que ensejou o Auto de Infração de fls.34 a 40.

18. Para melhor elucidar a questão trazemos à colação parte do Art. 1º do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, alterada pela Portaria SRF 3.022, de 29 de novembro de 2001, que trata das finalidades do órgão:

*Art. 1º A Secretaria da Receita Federal, órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro de Estado da Fazenda, tem por finalidade:*

*VII - dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação, recolhimento e controle dos tributos e contribuições e demais receitas da União, sob sua administração;*  
(grifei)

19. De todo o exposto, verifica-se que competia à Secretaria da Receita Federal, efetuar o lançamento em tela, tendo agido dentro da sua esfera de atuação legal. Acrescente-se, ainda, que nos termos do Art. 142 do Código Tributário Nacional, compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, estando inclusive a mesma sujeita a responsabilidade funcional, no seu descumprimento.

20. A autoridade administrativa tem o dever de agir com fundamento no Princípio da Legalidade Administrativa, como nos ensina o Mestre Hely Lopes Meirelles:

*"A legalidade como princípio da administração (CF/88, Art. 37, caput) significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei, e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar, civil e criminal conforme o caso." (in DIREITO ADMINISTRATIVO BRASILEIRO - 14ª ed, 1989, Ed.Revista dos Tribunais, pág. 78).*

21. Ressalte-se que, por definição, o tributo é instituído por lei e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, nos termos do Art. 3º do CTN. A atividade plenamente vinculada é aquela em que a lei estabelece os requisitos e condições de sua realização. Não há, portanto, como o agente público, em exercício dessa atividade, agir senão em estrita observância ao texto legal.

22. Conclui-se assim, que no caso em exame, incumbia à autoridade fiscal, lavrar o Auto de Infração, em nada importando ou condicionando para a possibilidade de haver o lançamento a situação econômica da interessada.

23. Acrescente-se que a alegada situação econômica não é argumento válido para impossibilitar o lançamento, em face do Princípio da Isonomia, sendo que o Art. 150, II, da Constituição Federal veda a instituição de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Assim, se todos os outros contribuintes sujeitam-se à fiscalização de seus tributos, não importando qual a sua situação econômica, não se pode aceitar as alegações da interessada para eximir-se da autuação.

**II - Da arguição de ilegalidade e de Inconstitucionalidade da autuação**

24. A interessada questionou em sua impugnação, em síntese, a legalidade e a constitucionalidade da legislação citada quando da autuação.

25. Cumpre observar que as autoridades administrativas carecem de competência para se pronunciar acerca de inconstitucionalidade, ilegalidade ou de injustiça de atos legais e infralegais, legitimamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

inseridos no ordenamento jurídico nacional. Cabe ao Poder Judiciário o exame destas questões, sendo que convém destacar que, o inciso XXXV do Art. 5º da Constituição Federal estabelece que *a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito.*

26. As matérias questionadas pela interessada são reservadas à apreciação do Poder Judiciário, exorbitando, portanto, à competência legal desta Delegacia de Julgamento, órgão administrativo integrante da estrutura hierárquica do Poder Executivo, ao qual não cabe analisar da validade ou razoabilidade daquelas normas, mas, apenas, zelar pela sua aplicação nos processos fiscais sob sua apreciação.

27. As Delegacias da Receita Federal de Julgamento têm a sua competência restrita ao exame dos atos praticados pelos agentes da administração tributária federal, para verificar se estão em consonância com a lei e os atos administrativos emanados de autoridades hierarquicamente superiores. As suas atribuições limitam-se pelo ordenamento jurídico vigente e manifestam-se por meio do julgamento, em primeira instância, dos processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

28. Nesse sentido, a autoridade administrativa vê-se obrigada a obedecer a legislação em vigor, observando-se o estabelecido no Art. 1º, do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, ressalvando-se os casos de existência de decisão definitiva em processo judicial em que a interessada seja parte, o qual prevê que:

*"As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto."*

29. Não há manifestação do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade ou a ilegalidade quanto às matérias constantes no presente processo, nem decisão judicial definitiva, juntada aos autos, que beneficie a interessada, sendo que o procedimento fiscal atendeu integralmente às disposições expressas da legislação vigente à época.

30. Conclui-se que o Controle da Constitucionalidade das Leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal, determinando o Art. 52, em seu inciso X, da Constituição Federal que compete privativamente ao Senado Federal *"suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal"*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

31. Da mesma forma, incabível a discussão, na esfera administrativa, quanto à possível inaplicabilidade da norma legal por ferir princípios constitucionais, tendo em vista o devido cumprimento às determinações legais inseridas no ordenamento jurídico bem como a vinculação e a obrigatoriedade da atividade administrativa.

### III - Dos Acórdãos do Conselho de Contribuintes

32. Quanto aos Acórdãos mencionados pela interessada a fl. 72, verifica-se que estes não têm o condão de ampliar a abrangência da norma tributária, não se devendo entender que a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes vincule os julgadores de primeira instância.

33. Cada decisão refere-se, individualmente, àquele determinado contribuinte, àquele caso concreto, com as definições e entendimentos próprios, naquele momento, por determinada Câmara, não havendo como aplicá-lo ao presente processo, em especial, porque, inclusive, sequer se referem ao caso em tela que trata, especificamente, de instituição financeira em liquidação extrajudicial.

34. Cumpre esclarecer que as decisões administrativas, mesmo proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, e somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

35. Assim determina o inciso II do Art. 100 do Código Tributário Nacional:

*"Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: (...)*

*II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;"*

36. Veja-se, nesse sentido, constou do Parecer Normativo CST nº 390, de 1971:

*"4. Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado." (grifei)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

37. Desta forma, malgrado a interessada alegar em sua defesa Acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes, os mesmos não integram a legislação tributária, inexistindo efeito vinculante, pois, nos termos do disposto no Art. 100, inciso II, do CTN, as decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de Direito Tributário, quando a lei lhes atribuir eficácia normativa. Porém, no âmbito do Decreto nº 70.235, de 1972, não há norma legal que atribua às decisões administrativas tal efeito.

**III – Do Limite de 30% para a Compensação de Prejuízos e da Base de Cálculo Negativa da CSLL**

38. A título de elucidação cumpre tecer breve histórico acerca da limitação de 30% na compensação de prejuízos.

39. Com o advento da Medida Provisória nº 812, de 30 de dezembro de 1994, a partir de 1º de janeiro de 1995, conforme disposto no seu Art. 116, a compensação de prejuízos fiscais ficou limitada a 30% do Lucro Líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, ou seja, estabeleceu-se nova regra para utilização do prejuízo fiscal acumulado, sem tomar defesa a sua compensação e nem alterar a forma de apuração dos prejuízos fiscais anteriores.

40. A legislação tributária foi, portanto, alterada, sendo, a Medida Provisória nº 812, de 1994, convertida na Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, a qual previu, igualmente, o limite de 30%, em seu Art. 42.

41. Posteriormente, com a Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, em seu Art. 15, em relação ao prejuízo fiscal foi determinado, ainda, o limite de 30%.

42. A partir das normas acima transcritas, verifica-se a existência de uma nova sistemática para a compensação de prejuízos fiscais. Desse modo, as regras relativas à compensação de prejuízos fiscais foram revogadas na parte incompatível com o novo sistema, ou seja, foram revogadas as normas anteriores que permitiam a compensação integral de prejuízos fiscais.

43. A sistemática, portanto, a ser considerada, no caso em tela, é de que o lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do Imposto de Renda, pode ser compensado em até 30% com os prejuízos fiscais apurados em exercícios anteriores, conforme dispôs o Art. 250, III, do RIR/1999, cuja base legal é o Art. 15 da Lei nº 9.065, de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

44. Após o breve histórico desenvolvido acima, em relação ao mérito do presente processo, deve-se analisar, à luz da legislação de regência, se à interessada, instituição financeira em liquidação extrajudicial, aplicavam-se as mesmas regras das outras empresas quanto à determinação do valor a ser reduzido do lucro líquido ajustado, com a limitação de 30% para a compensação de prejuízos e da base de cálculo negativa da CSLL.

45. Em razão deste questionamento, a própria interessada formulou consulta à SRF, conforme relatório da Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT nº 179, de 6 de setembro de 2002 (fls. 19 a 28), visto encontrar-se em regime de liquidação extrajudicial, decretada pelo Banco Central do Brasil, através do Ato Presidencial nº 584, de 13 de novembro de 1996.

46. Constatou, ainda, do mencionado relatório, que a interessada informou que antes da decretação da liquidação extrajudicial pelo Banco Central do Brasil – BACEN, desenvolvia atividades de Banco Múltiplo de cunho financeiro, o qual lhe enquadrava como contribuinte do Imposto de Renda – IRPJ e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

47. A interessada em sua consulta, conforme relatório a fl. 28, indagou se poderia compensar integralmente os prejuízos fiscais e a base de cálculo negativa da CSLL, com as bases de cálculo positivas destes tributos a serem apuradas até o final da liquidação, sem observar a trava dos 30% imposta pelo Art. 42 da Lei nº 8.981, de 1995 e pelo Art. 15 da Lei nº 9.065, de 1995, arguindo a inconstitucionalidade de tais dispositivos legais.

48. Desta forma, em resposta à consulta, acerca da questão da inconstitucionalidade da Lei, a SRF já se pronunciou de forma individualizada à própria interessada, por meio da Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT nº 179, de 6 de setembro 2002 (fls. 19 a 22), conforme a seguir transcrito:

*"7. Iterativamente, tem a Coordenação Geral de Tributação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites da sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.(grifei)*

*8. Em abono destas manifestações, vale citar Ruy Barbosa Nogueira, in "Da interpretação e da aplicação das leis tributárias" (1965, pág. 32):*

*"Devemos distinguir o exercício da administração ativa, da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de sua inconstitucionalidade, em primeiro lugar porque lhe não cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do "poder executivo".

A pág. 35, citando Tito Rezende, continua:

*"É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão"*.

49. Quanto à questão da tributação das empresas em liquidação extrajudicial, assim se pronunciou a SRF à interessada, por meio da Solução de Consulta supramencionada:

*"A modificação da forma de tributação das empresas em liquidação, introduzida pelo art. 60 da Lei nº 9.430, de 1996, impõe a definição do tratamento tributário a ser dado aos resultados apurados em períodos posteriores à vigência da nova sistemática. Até a entrada em vigor desse ato legal, em 1º de janeiro de 1997, as empresas em liquidação não eram consideradas pessoas jurídicas nem a elas estavam equiparadas, ficando desobrigadas de apurar e tributar resultados fiscais, na forma da legislação do Imposto de Renda. Eis o teor do novo dispositivo, verbis (...)*

*Art. 60 – As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo. (grifei)*

*10. Relativamente ao assunto, especificamente quanto às instituições financeiras, o Secretário da Receita Federal pronunciou-se mediante o Ato Declaratório nº 97, de 02 de dezembro de 1999, declarando que "as instituições financeiras submetidas a regime de liquidação extrajudicial sujeitam-se às mesmas normas da legislação tributária aplicáveis às instituições ativas, relativamente aos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, inclusive quanto à não incidência do imposto de renda na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa de sua titularidade". (grifei)*

*11. A limitação a 30% dos lucros está prevista no art. 510 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99) que assim dispõe:*

*"Art. 510 – O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, observado o*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

limite máximo, para compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado. (grifei)

12. De todo o exposto, pode-se concluir que a pretensão da consulente não encontra nenhuma base legal que a ampare, além de que, o art. 111 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), tratando da interpretação da legislação tributária, dispõe:

*\*Art. 111 – Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II – outorga de isenção;*

*III – dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias” \**

50. Da Solução de Consulta SRRF/7ª RF/DISIT nº 179, de 2002 constou a seguinte conclusão:

\*13. Isto posto, soluciono a consulta respondendo à consulente que mesmo estando ela em fase de liquidação extrajudicial, a compensação do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o lucro acumulados até 31 de dezembro de 1994 e posteriores, fica limitado a 30% do lucro líquido ajustado.\*

51. Desta forma, não há que se questionar a aplicação da Lei de igual forma para as empresas em liquidação extrajudicial, tendo a própria interessada sido orientada a compensar a base de cálculo da CSLL até o limite de 30% do lucro líquido ajustado.

52. Concluo, por conseguinte, pela procedência do lançamento.

#### **IV- Do cabimento da multa de ofício e dos juros**

53. A interessada questionou a aplicação da multa de ofício e dos juros, alegando ônus para os credores, com afronta ao princípio basilar da execução coletiva.

54. Da análise do presente processo, verifica-se correta a aplicação da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, devendo-se considerar que a Lei nº 6.024, de 13 de maio de 1974, a qual dispõe sobre a liquidação extrajudicial de instituições financeiras, não se reporta, como citou a interessada, em seu Art. 18, d, aos juros decorrentes de autuação fiscal.

55. Conforme bem esclarece o Art. 34 da mencionada Lei, a seguir transcrito, em relação às instituições financeiras em liquidação



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

extrajudicial, devem ser a estas aplicadas as disposições da Lei de Falências:

*"Art. 34 – Aplicam-se a liquidação extrajudicial, no que couberem e não colidirem com os preceitos desta Lei, as disposições da Lei de Falências (Decreto-Lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945, equiparando-se ao síndico o liquidante, ao juiz da falência o Banco Central do Brasil, sendo competente para conhecer da ação refocatória prevista no Art. 55 daquele Decreto-Lei, o juiz a quem caberia processar e julgar a falência da instituição liquidanda."*

56. Desta forma, aplica-se às instituições financeiras em liquidação extrajudicial o disposto no Art. 124 da Lei de Falências que prevê que os encargos e dívidas da massa são pagos com preferência sobre os créditos admitidos na falência, ressalvado o disposto nos Art. 102 e 125. (grifei)

57. O parágrafo 1º do mencionado artigo dispõe, em seu inciso V que são encargos da massa os impostos e contribuições públicas a cargo da massa e exigíveis durante a falência. Logo, os valores apurados no Auto de Infração, de forma alguma, ensejam quaisquer ônus indevidos para os credores, bem como não significam afronta ao princípio da execução coletiva, existindo previsão legal para sua apuração e cobrança como encargo da instituição financeira em liquidação extrajudicial.

58. No que se refere à multa de ofício, esta se aplica na cobrança de Contribuição Social, como no caso em tela, por expressa determinação legal, nos termos do Art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

59. A multa de ofício de 75% é de aplicação obrigatória para a exigência formalizada em lançamento de ofício, em conformidade com a legislação de regência.

60. Não se trata de cobrança de multa moratória, mas sim, de multa punitiva, tendo sido instituída, justamente, para desestimular o inadimplemento das obrigações tributárias.

61. Trata-se de medida de justiça fiscal, pois não há como dispensar à contribuinte que teve crédito apurado em procedimento de ofício, com apuração de valores de imposto devido a menor, o mesmo tratamento aplicável às que cumpriram espontaneamente suas obrigações, porquanto a multa aplicada de 75% decorreu de uma infração fiscal e constitui penalidade pecuniária.

62. Em se tratando de penalidade e não de tributo, não tem caráter confiscatório, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática da ilicitude fiscal que a mesma visa



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

coibir. A garantia constitucional prevista no Art. 150, IV, da Constituição Federal, diz respeito apenas a tributos, que na definição do próprio texto constitucional, são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, conforme Art.145, I, II e III da Carta Magna.

63. As multas, portanto, não são tributos, como aliás já define o Código Tributário Nacional, em seu Art. 3º, determinando inclusive que estes não se constituam em sanção de ato ilícito, distinguindo-os assim exatamente das multas, que têm caráter punitivo.

64. O tributo tem por finalidade o suprimento de recursos financeiros de que o Estado necessita, constituindo uma receita ordinária. Já a multa existe para desestimular o comportamento que configura sua hipótese de incidência, e por isso mesmo constitui uma receita extraordinária ou eventual.

65. A diretriz do Art. 150, IV, da Constituição Federal não se aplica *in totum* às imposições sancionatórias decorrentes do não cumprimento de dever instrumental, mas somente aos tributos, como bem entendeu o Primeiro Conselho de Contribuintes por meio do Acórdão 106-08.323, de 15 de outubro de 1996, citado a título de ilustração, por exemplo, em um caso de multa por falta de emissão de nota fiscal:

*"Multa é penalidade pecuniária e ela, como toda e qualquer penalidade, deve ser graduada na exata medida em que constranja o infrator a abster-se da prática da ilicitude, que a penalidade visa coibir. (...)"*

66. Dessa forma, a multa de ofício de 75% foi corretamente aplicada, pela autoridade atuante, em face da infração às regras instituídas pelo Direito Tributário, não havendo qualquer afronta à legislação de regência.

67. Quanto à exigência de juros de mora, esta destina-se a indenizar a Fazenda Nacional em decorrência da impontualidade do sujeito passivo no adimplemento da obrigação tributária, em consonância com o disposto no art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional. Sendo devidos em razão do atraso no pagamento da obrigação, o seu lançamento reporta-se à legislação aplicável no período compreendido entre o seu vencimento original e o efetivo pagamento.

68. Por conseguinte, a legislação de regência determina que os tributos e contribuições sociais não pagos até o seu vencimento, com fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, serão acrescidos na via administrativa ou judicial de juros de mora incidentes a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, equivalentes, a partir de 1º de abril de 1995, à taxa referencial do Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

pagamento e a 1% no mês em que o pagamento estiver sendo efetuado (Art. 59 e § 2º da Lei nº 8.383, de 1991, Art. 84, I, e §§ 1º, 2º e 6º da Lei nº 8.981, de 1995, Art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, e Art. 61 e § 3º da Lei nº 9.430, de 1996).

69. Acrescente-se a previsão do Art. 61, *caput* e § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

70. De acordo com o parágrafo 3º do Art. 5º da Lei nº 9.430, de 1996, tem-se que:

*"Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.*

*(...) § 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento." (grifei)*

E, por unanimidade de votos, foi julgado procedente o lançamento.

#### O RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi regularmente cientificado do julgamento de primeira instância, em 07/02/2004, conforme Aviso de Recebimento - A.R. de fls. 144. Insatisfeito com o referido julgado, que manteve a exigência, interpôs, em 09/03/2004, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, recurso voluntário a este Colegiado, conforme petição e documentos de fls. 145/200. Anexou, para fins de prosseguimento do Recurso, de acordo com o artigo 32 da Lei nº 10.522, de 2002 e da Instrução Normativa SRF nº 264, de 2002, cópia da "Relação de Bens e Direitos Para Arrolamento", conforme consta dos autos, fls. 148 e 165/166. A Delegacia da Receita Federal da jurisdição da autuada, Rio de Janeiro – RJ, após anexar documentos relativos às providências de averbação do arrolamento de bens e direitos junto ao BANCO CENTRAL DO BRASIL, fls. 201/203, encaminhou o presente processo ao Primeiro Conselho de Contribuintes, para julgamento, fls. 204.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

O autuado repete no Recurso Voluntário as alegações apresentadas na Impugnação, as quais encontram-se resumidas no Relatório do julgamento de primeira instância, fls. 127/129, e acrescenta, em síntese:

Referindo-se ao entendimento do julgado de primeira instância de que não cabe apreciação sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade argüida na esfera administrativa por extravasar os limites de sua competência, sustenta que a alegação trazida pela decisão de primeira instância administrativa não comporta aplicação ao caso concreto, já que o objetivo maior da recorrente não é obter a declaração de inconstitucionalidade de uma determinada lei, mas, pretende, sim, obter a revisão do ato administrativo praticado à luz dos preceitos da legalidade, o qual permite a verificação, deste órgão, da ocorrência de vícios frente às normas constitucionais e infraconstitucionais. Que, esta lição, inclusive, é aplicada pela jurisprudência predominante do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, citando como exemplo o Acórdão nº 103.11990. Que, está-se diante de ato incontinentemente violador de norma constitucional e complementar, motivo pelo qual o Poder Administrativo não pode se furtar a julgar o mérito da questão por este prisma. E, que não assiste razão ao julgado de primeira instância, tendo em vista que o recorrente encontra-se em processo de liquidação extrajudicial, o que faz com que instaure-se violação a lei complementar e infração a norma constitucional, provocadores e legitimadores da revisão do ato administrativo praticado.

Mencionando o artigo 18 da Lei nº 6.024/74, afirma que a aplicação desta norma é imediata a todas as empresas que se encontram em Regime Especial de Liquidação Extrajudicial, já que é norma específica e especial às empresas que se encontram em regime falimentar, afastando qualquer aplicação de norma geral, mesmo que destinada a matéria tributária. A norma especial prefere a geral, regra esta imposta pelo Direito Civil que não comporta interpretação divergente.

E, ao final, requer o cancelamento do Auto de Infração de que trata o presente processo

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

VOTO

Conselheiro MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, Relator.

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade. Houve arrolamento de bens à vista do que consta dos autos, fls. 148, 165/166, e 201/204. Conheço, portanto, do recurso.

Consoante delineado no relatório, o lançamento de ofício de que trata o presente processo, fls. 34/38, foi efetuado em decorrência de compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores. A ação fiscal foi motivada por consulta formulada pelo contribuinte, onde questiona se, pelo fato de se encontrar em regime de liquidação extrajudicial, estaria dispensado de obedecer ao limite de 30% na compensação das bases de cálculo negativas de CSLL apuradas em períodos anteriores. Obtendo resposta negativa, assim mesmo procedeu à compensação total da base de cálculo apurada antes da compensação de bases negativas.

Preliminarmente, quanto à sustentação apresentada pelo recorrente de que "está-se diante de ato incontinentemente violador de norma constitucional e complementar, motivo pelo qual o Poder Administrativo não pode se furtar a julgar o mérito da questão por este prisma", concordo com o julgado de primeira instância, quando dispõe que "não cabe apreciação sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade argüida na esfera administrativa por extravasar os limites de sua competência."

Não compete aos órgãos julgadores da administração fazendária decidir sobre argüições de inconstitucionalidade das leis, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário, nos termos do artigo 97 e 102 da Constituição Federal. A aplicação da lei será afastada pela autoridade julgadora somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal. Confirmam este entendimento, dentre outros, os Acórdãos nºs 101-94.266, 103-21.568, 105-14.586, 107-06.478 e 108-06.035,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

respectivamente, da 1ª, 3ª, 5ª, 7ª e 8ª Câmara, deste Egrégio 1º Conselho de Contribuintes.

É oportuno observar que, conforme jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, as alegações de inconstitucionalidade da Lei nº 8.981/95, que dispõe sobre a limitação de compensação de 30%, não têm sido acatadas, conforme se depreende das ementas dos acórdãos que abaixo transcrevo:

**"Acórdão: RESP. 209.552/MG – DJU de 17/09/01  
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. VIOLAÇÃO ÀS LEIS  
FEDERAIS NÃO CONFIGURADA.**

Os acórdãos recorridos (da apelação e dos embargos declaratórios) enfrentaram o tema dos autos com expressa invocação de princípios constitucionais, sequer mencionando os dispositivos de leis federais inquinados de violados. Consoante entendimento assentado nesta eg. 2ª Turma, a matéria referente à limitação de prejuízos fiscais é de natureza constitucional, escapando à esfera de apreciação do recurso especial por determinação expressa da Carta Magna (C.F., art. 102, III, e 105, III). Superada a divergência jurisprudencial indicada, impõe-se aplicar o enunciado do Verbete nº 83/STJ. Recurso especial não conhecido."

**"Acórdão: RESP. 260.154/SC – DJU de 13/11/00**

**COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITAÇÃO DA LEI Nº 8.981/95.**

1. A limitação ditada pela Lei 8.981/95, para o exercício de 1995, só seria aplicada plenamente ao final do exercício, quando da elaboração do balanço final da empresa. 2. Assim, os prejuízos ocorreram no curso do exercício, mas o encontro de contas, no qual contou-se com o limite da lei impugnada, somente ao final do exercício fez-se sentir. Afasta-se a decadência. 3. Legalidade da limitação imposta pela Lei 8.981/95 que não frustrou a dedução dos prejuízos, apenas estabeleceu o escalonamento. 4. Política fiscal que, de acordo com a lei, pode promover adições, exclusões ou compensações quanto aos abatimentos, obedecidos os princípios da legalidade e da anterioridade."

No mesmo sentido, Acórdãos RESP. 329.292/PR – DJU de 19/11/01, RESP. 205.666/MG – DJU de 25/06/01 e RESP. 255.486/RS – DJU de 23/04/01.

Além das alegações de natureza constitucional, o recorrente argumenta, tanto na citada consulta, quanto na impugnação e também no recurso



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

voluntário, que no seu caso não é aplicável a referida limitação de compensação de 30%, pelo fato do mesmo se encontrar em regime de liquidação extrajudicial, sem perspectiva de continuidade. Entendo que não procede tal argumento, uma vez que, a partir de 1º de janeiro de 1997, as entidades submetidas ao regime de liquidação extrajudicial sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo, conforme dispõe o artigo 60 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996. E, em relação ao aludido limite de compensação de bases de cálculo negativas de 30%, estabelecido para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, a legislação da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido não prevê nenhuma exceção para as empresas que se encontram em regime de liquidação extrajudicial.

Ademais disso, no âmbito deste Egrégio Conselho de Contribuintes, a jurisprudência relativa à validade e aplicabilidade do aludido limite de compensação de bases de cálculo negativas de 30% está pacificada, a exemplo do que dispõem os Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais nºs 01-04.567 e 01-04.240, cujas ementas transcrevo abaixo:

**Acórdão CSRF/01-04.567**

"IRPJ E CSL – PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS – COMPENSAÇÃO – LIMITAÇÃO – O saldo acumulado de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSL em 31/12/94, bem como os prejuízos fiscais e as bases negativas gerados a partir de janeiro de 1995, sofrem a limitação de compensação de 30% do lucro real antes das compensações imposta pelas Leis 8.981/95 e 9.065/95."

**Acórdão CSRF/01-04.240**

"IRPJ E CSL – PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS – COMPENSAÇÃO – LIMITAÇÃO – O saldo acumulado de prejuízos fiscais e de bases negativas em 31/12/94, bem como os prejuízos fiscais e as bases de cálculo negativas gerados a partir de janeiro de 1995, sofrem a limitação de compensação de 30% imposta pelos artigos 42 e 58 da Lei 8.981/95."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA

Em relação à multa de ofício e os juros de mora, objeto do Auto de Infração de que trata o presente processo, o recorrente alega que pelo fato de se encontrar em regime de liquidação extrajudicial, os mesmos não poderão ser cobrados, fundamentado-se no artigo 18, letras "d" e "f", da Lei nº 6.024, de 1974.

Ratifico o entendimento do julgado de primeira instância, de que a multa de ofício de 75% e os juros de mora são previstos em lei, devendo ser aplicados quando em decorrência de autuação com apuração de valor recolhido a menor a título de CSLL.

Segundo o já mencionado artigo 60 da Lei nº 9.430, de 1996, a partir de 1º de janeiro de 1997, as entidades submetidas ao regime de liquidação extrajudicial sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo. E, relativamente à multa de ofício e aos juros de mora, aplicáveis às pessoas jurídicas, a legislação tributária não prevê nenhuma exceção para as empresas que se encontram em regime de liquidação extrajudicial.

A Lei nº 6.024, de 1974, que dispõe sobre a intervenção e a liquidação extrajudicial de instituições financeiras, estabelece no artigo 18, letra "b", citado pelo recorrente, sobre a não fluência de juros, enquanto não integralmente pago o passivo. A mesma Lei nº 6.024/74 prevê no artigo 19 que a liquidação extrajudicial cessará, se os interessados, apresentando as necessárias condições de garantia, julgadas a critério do Banco Central do Brasil, tomarem a si o prosseguimento das atividades econômicas da empresa (letra "a") e, também, se decretada a falência da entidade (letra "d").

O Decreto-Lei nº 7.661, de 1945, dispõe no artigo 23, parágrafo único, inciso III, que "não podem ser reclamadas na falência às penas pecuniárias por



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

infração das leis penais e administrativas." E, também, a Súmula do Supremo Tribunal Federal nº 192, estabelece que "não se inclui no crédito habilitado em falência a multa fiscal com efeito de pena administrativa."

Referindo-se à citada legislação, estabelecem os itens 30 a 32 do voto condutor do Acórdão desta 3ª Câmara nº 103-20.994:

"30. A Lei nº 6024/74, em seu art. 18, alínea "b", dispõe sobre a não-fluência de juros "enquanto não integralmente pago o passivo", e o D.L. nº 7661/45, art. 23, III, estabelece que "não podem ser reclamadas na falência" as penas pecuniárias por infração de leis penais e administrativas.

31. Como se vê, a questão sobre a exigibilidade ou não das multas ou juros deve ser tratada na fase de execução, no foro competente, conforme bem ressaltado em julgado deste Primeiro Conselho, (Acórdão nº 101-90.612) "verbis":

*"MULTAS E ENCARGOS - As regras do art. 23, inciso III, do Dec.-Lei 7.661, de 21/06/45, sobre exigência da multa de lançamento ex officio da massa falida e demais encargos financeiros somente devem ser examinadas na fase de execução, até mesmo porque o estado falimentar pode ser superado até aquela oportunidade."*

32. A Súmula 192 do STF dispõe sobre a não-inclusão de multa fiscal, com efeito de pena administrativa, no rol de créditos habilitados, em processo de falência, a evidenciar que a matéria deve ser enfrentada na fase de execução."

Com base nos mencionados artigos 18 e 19 da Lei nº 6.024/74, artigo 23, parágrafo único, inciso III, do Decreto-Lei nº 7.661/45, Súmula do STF nº 192, e nas conclusões constantes dos itens 30 a 32 do voto condutor do Acórdão nº 103-20.994, que ratifico, evidencia-se que a questão sobre a exigibilidade ou não da multa de ofício e dos juros de mora das empresas em regime de liquidação extrajudicial deve ser tratada somente na fase de execução e no foro competente, até mesmo porque a situação de liquidação extrajudicial ou falência pode ser cessada antes da realização da execução.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

Destarte, não cabe ao julgador declarar indevida a aludida exigência de multa e juros, quando configurados os pressupostos legais para sua imposição.

No âmbito deste 1º conselho de Contribuintes, corroboram o aludido entendimento, além dos Acórdãos acima citados, também, dentre outros, os de nºs 101-90.612, 103-21.055, 104-20.300, e 107-06.135, cujas ementas transcrevo abaixo:

**Acórdão nº 101-90.612**

"MULTAS E ENCARGOS - As regras do art. 23, inciso III, do Dec.-Lei 7.661, de 21/06/45, sobre exigência da multa de lançamento ex officio da massa falida e demais encargos financeiros somente devem ser examinadas na fase de execução, até mesmo porque o estado falimentar pode ser superado até aquela oportunidade."

**Acórdão nº 103-21.055**

"LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL - ACRÉSCIMOS LEGAIS - A decretação da liquidação extrajudicial de instituição financeira não exclui, do lançamento de ofício, a imposição de multa e juros, cujas exigências devem ser examinadas na fase de execução."

**Acórdão nº 104-20.300**

"LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL - ACRÉSCIMOS LEGAIS - A decretação da liquidação extrajudicial de instituição financeira não exclui, do lançamento de ofício, a imposição de multa e juros, cujas exigências devem ser examinadas na fase de execução."

**Acórdão nº 107-06.135**

"MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA - É procedente a exigência de multa de ofício e de juros de mora no lançamento de ofício levado a efeito contra instituição financeira em fase de liquidação."

A Câmara Superior de Recursos Fiscais igualmente confirma o aludido entendimento de exigibilidade da multa de ofício de empresas falidas, conforme Acórdão CSRF/01-0.187, cuja ementa transcrevo abaixo:

**Acórdão CSRF/01-0.187**

"FALÊNCIA - Multa de lançamento "ex-officio" - A multa de lançamento "ex-officio" é exigível de empresas falidas, sobre o imposto apurado em procedimento de ofício."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

Ante todo o exposto, oriento o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, 23 de fevereiro de 2005

MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, Relator

Entendi de fundamentar o meu voto isolado pelo provimento do Recurso Voluntário do sujeito passivo, ora no IRPJ, ora na CSSL. E mais uma vez a minha inconformidade se volta contra a chamada trava dos prejuízos fiscais, desta vez sob ângulo diverso, reportando-se ao encerramento das atividades de certa instituição financeira em face de liquidação judicial.

Inicialmente, não é despiciendo ressaltar que tanto as sociedades em regime de liquidação judicial ou extra judicial só se tornaram contribuintes de impostos e contribuições federais a partir da vigência do art. 60 da Lei 9.430/96. Isto é ponto pacífico.

A questão que se liga à trava decorre do fato de que, mesmo em liquidação, a instituição pode ter imposto a pagar porque os interventores, no sentido de zelar para minimizar os efeitos da liquidação aplicam ativos, obtêm receitas e assim tentam diminuir os prejuízos dos credores. Nestas condições não seria justo considerar-se a trava, porque o Fisco estaria se beneficiando, arrecadando imposto antes do rateio entre os devedores e assim ferindo a "*par conditio creditorum*".

Se a Câmara Superior já decidiu, até, que no caso da morte da empresa pela cessação de suas atividades, não se aplica a trava (acórdão CSRF/01-04.258), a partir de certo entendimento firmado no acórdão 108-06.682, emanado da 8ª Câmara do Primeiro Conselho, não tenho a menor dúvida de que aqui também o fundamento é o mesmo, sendo certo que, com a intervenção, na prática a instituição morreu, porque deixou de poder exercer atividade bancária.

Acompanho, pois, divergindo da grande maioria da Câmara, do lúcido voto condutor prolatado pelo Conselheiro Natanael Martins, resultando no acórdão 107-



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 19740.000573/2003-59  
Acórdão nº : 103-21.849

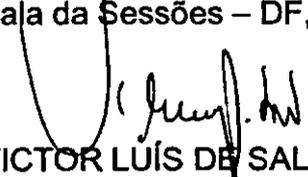
07.856, de 11 de novembro de 2004, perante a Colenda 7ª Câmara, para dar provimento ao recurso. E ressaltou, principalmente naquela manifestação, suas considerações a propósito daquilo que denominou de "Da inaplicabilidade da denominada "Trava de 30% na Compensação de Prejuízos Fiscais" em Sociedades em Processo de Extinção":

"Mas, ainda que assim não fosse, isto é, mesmo que em processo de extinção a pessoa jurídica não teria perdido (pelo menos não definitivamente) a universalidade de direitos de que se compõe, vale dizer, o seu patrimônio, também por outra razão se deve negar provimento ao recurso de ofício, porque em face do processo de extinção em que a recorrente se encontra, entendo ser inaplicável a denominada "trava de 30%" na compensação de prejuízos fiscais, fato que motivara o lançamento.

Com efeito, das dobras da lei que instituiu a denominada trava na compensação de prejuízos e de bases negativas, o que se vê e que dá à lei o caráter de legalidade/constitucionalidade, não é, propriamente, a negativa ao direito de compensação, mas, tão somente, um limite máximo de compensação que, aliado ao princípio de continuidade da sociedade empresarial e da imprescritibilidade dos prejuízos e das bases negativas, ao fim e ao cabo propicia à sociedade a sua absorção.

Justamente por isso, em situações de extinção e/ou de liquidação de sociedades, em que o prejuízo fiscal e bases negativas, se não absorvidos, perdem-se, a denominada trava não pode ser aplicada, sob pena de ser ir de encontro com os desígnios do legislador."

Sala das Sessões – DF, em 23 de fevereiro de 2005

  
VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE