



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

**Processo n°** 19740.000006/2008-15  
**Recurso n°** 174.816 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** **1302-00.596 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 29 de junho de 2011  
**Matéria** IRPJ - GLOSA DE EXCLUSÃO INDEVIDA  
**Recorrentes** BANCO NACIONAL S/A - EM INTERVENÇÃO EXTRAJUDICIAL  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2004

DIPJ.RETIFICAÇÃO.

A retificação da DIPJ/2005, destinada a retificar erro, efetuada mediante decisão da autoridade monetária, não está condicionada à aceitação da autoridade para ter validade.

JUROS PRODUZIDOS POR NTN-A3. DEDUTIBILIDADE.

Não são dedutíveis do IRPJ os juros produzidos por NTN-A3 destinados a troca por *Par Bonds*.

COMPENSAÇÃO. PREJUÍZO FISCAL. BASE NEGATIVA DE CSLL. PERCENTUAL DE 30%. Não havendo exceções previstas em lei, a exclusão de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL fica limitada a 30% do lucro líquido ajustado do período de apuração.

LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. o art. 60 da Lei nº 9.430/96 estende às entidades em situação de liquidação extrajudicial as normas gerais sobre tributos e contribuições, no período em que perdurarem os procedimentos para realização do ativo e pagamento do passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, e por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, vencida a Conselheira Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, que dava provimento ao recurso em relação à dedutibilidade dos juros das NTN, e sobrestava o julgamento em função de matéria submetida à repercussão geral.

(assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDUARDO DE ANDRADE - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (presidente da turma), Irineu Bianchi (vice-presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Eduardo de Andrade e Daniel Salgueiro da Silva.

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da DRJ/RJO, relativamente aos fatos até aquele momento ocorridos.

Trata o presente processo de Auto de Infração, relativo ao ano-calendário de 2004, lavrado no âmbito da Delegacia Especial de Instituições Financeiras no Rio de Janeiro -Deinf/RJ, por meio do qual está sendo exigido do interessado, acima identificado, o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 90/94), no valor de R\$ 65.084.433,24, acrescidos da multa de ofício de 75% e demais encargos moratórios.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se narrados no auto de infração, bem como no Termo de Verificação Fiscal de fls. 78/89, dos quais o interessado recebeu cópias e tomou ciência.

Em suma, a fiscalização procedeu sua atividade na instituição financeira em tela, que se encontra em regime de Liquidação Extrajudicial determinada pelo Banco Central do Brasil - Bacen, e constatando a inobservância do limite de compensação de prejuízos fiscais, determinado na lei, em 30% dos saldos anteriores, apurou a compensação indevida e lavrou o auto de infração correspondente.

A fiscalização relata ter verificado que o interessado havia feito uma consulta à SRF, questionando se estaria dispensada de obedecer ao limite legal de 30% na compensação do prejuízo fiscal acumulado, pelo fato de se encontrar em Liquidação Extrajudicial. Mesmo obtendo resposta negativa à sua consulta, o interessado procedeu à compensação integral dos seus prejuízos fiscais de períodos anteriores, com o lucro líquido do ano-calendário de 2004, em desobediência à legislação tributária.

A fiscalização constatou, ainda, que o interessado efetuou exclusão do lucro líquido decorrente de juros produzidos Notas do Tesouro Nacional - NTN do tipo A3, de que é detentor, devido a sua interpretação de que a isenção legal aplicar-se-ia aos juros correspondentes a estes títulos, não se restringindo aos juros do tipo NTN-

A1. A fiscalização considerou que o interessado aproveitou-se de exclusão indevida e procedeu à glosa do respectivo valor.

Além disso, a fiscalização verificou divergências entre os valores declarados na sua DIPJ/2005 e no Lalur, tendo em vista o interessado ter apresentado uma retificação naquela declaração, na qual levou em conta uma alteração de entendimento determinada pelo Bacen quanto à forma de remuneração dos empréstimos do Proer de que era detentor. Como consequência deste ajuste, houve uma exclusão indevida da base de cálculo do lucro real do ano-calendário de 2004.

Neste caso, a fiscalização negou a possibilidade de o interessado retificar a sua declaração para aumentar o seu prejuízo fiscal acumulado, tornando-o maior que o declarado originalmente, pois considerou que não houve erro no preenchimento da declaração original, que na época em que foi feita obedeceu aos critérios então vigentes, não sendo permitida a retificação para aumentar prejuízos fiscais compensáveis.

O interessado inconformado com o auto de infração apresentou em 13 de fevereiro de 2008, a impugnação de fis. 110/136, na qual alega, em síntese, o seguinte:

- A fiscalização afastou a possibilidade de excluir do lucro real, mediante declaração retificadora do ano-calendário de 2004, os valores referentes aos juros advindos das Notas do Tesouro Nacional - NTN-A3, entendendo que a isenção outorgada pela MP nº 2.096/1988, convertida na Lei nº 10.179/2001, seria aplicável somente aos juros produzidos pelas NTN -A1.

- O regulamento do Imposto de Renda autoriza a exclusão do lucro líquido, na apuração do lucro real, dos juros produzidos pela Notas do Tesouro Nacional - NTN, emitidas para a troca voluntária por Bônus da Dívida Externa Brasileira, objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, artigo 250, parágrafo único, alínea "c".

- A fiscalização sustenta a exclusão dos juros das NTN - A3, invocando a aplicação do artigo 777, do RIR/1999 e do parágrafo 1o, do artigo 7o do Decreto nº 3.540/2000, de que somente as NTN, registradas no Bacen, por meio do "Brazil Investment Bond Exchange Agreement" teriam direito à isenção prevista pela MP nº 2.096/1998, convertida na Lei nº 10.179/2001.

- A fiscalização se omitiu em aplicar ao caso o disposto no artigo 250 do RIR/1999, o qual reconhece a exclusão, da base de cálculo do IRPJ, dos juros advindos das NTN - A3, já que esta modalidade de título público é utilizada em operações de troca por título da dívida pública externa ("Par Bonds"), atendendo ao comando normativo do artigo 250 do RIR/1999.

- A fiscalização desconsiderou também "outras exclusões" decorrentes de ajustes dos créditos Proer, os quais têm natureza de encargos sobre empréstimos efetuados em função de taxas pactuadas originalmente nos contratos (empréstimos Proer), quando a empresa ainda estava sob o Regime de Administração Temporária (RAET) e adotou a aplicação da Taxa Referencial - TR como indexador, por entender aplicável ao seu caso.

- Todavia, o Bacen na qualidade de gestor entendeu que este procedimento não estaria em conformidade com o artigo 26 do Decreto-Lei nº 7.661/1945 (antiga Lei de Falências e Concordatas) e com o artigo 24 da Lei nº 11.101/2005 (nova Lei de Falências e Concordatas) e enviou um comunicado

determinando a implementação dos ajustes dos créditos Proer com base em novo índice por ele estabelecido.

- Seguindo a orientação do Bacen e visando a providenciar a adequação das informações prestadas à SRFB de modo a refletir a real situação patrimonial, procedeu a retificação de suas DIPJ, nos correspondentes anos-calendário a que se referiam, buscando prestar a real informação da renda em cada período-base de apuração dos tributos.

- A fiscalização entendeu que a motivação apresentada não seria suficiente para justificar a retificação da declaração, já que não se qualificaria como erro passível de retificação, em atenção ao artigo 147 do CTN.

- Ocorre que tal entendimento é equivocado, já que a própria fiscalização reconheceu que as alterações promovidas foram motivadas por mudança de entendimento por conta do órgão regulador, o Bacen, da contabilização dos créditos contra as instituições em liquidação.

- Importante ressaltar que a Lei nº 6.404/1976 trata do assunto no seu artigo 186, § 1º e dá amparo ao seu procedimento; e que as informações prestadas à SRFB observaram o artigo 150 do CTN, o qual permite ao contribuinte a apuração do tributo e informar ao fisco o procedimento realizado de forma antecipada (fl. 117).

- Mas, tendo em vista mudanças de procedimento contábil determinada pelo Bacen, verificou-se a necessidade de retificar as informações prestadas ao fisco, o que fez corretamente, modificando a apuração originária das bases de cálculo dos tributos.

- O fiscal ao impor a aplicação do artigo 147 do CTN, esquece-se que a possibilidade de modificação de critério de lançamento é aplicável somente ao Fisco, já que este não pode fundamentar eventual modificação em erro de direito (mudança na interpretação da norma legal), mas no caso a questão é diversa, já que o contribuinte tem o direito de proceder à retificação de suas informações quando estas não se amoldam com a realidade fática e jurídica.

- A jurisprudência administrativa em torno do assunto é favorável à retificação da declaração de rendimento, antes do lançamento de ofício (cita diversas ementas - fls. 118/119).

- No caso em tela estamos tratando de critério de apuração aplicado de forma errada, gerando saldo menor de prejuízo fiscal e ferindo a regra dos artigos 43 e 44 do CTN - conceito legal de renda/lucro.

- A fiscalização em nenhum momento questionou o aspecto material da exclusão do lucro, mas apenas o aspecto formal - a impossibilidade de retificação das informações.

- O fiscal não contesta o direito à exclusão das despesas com obrigações dos contratos de empréstimos Proer, mas inviabiliza o acerto do valor do tributo, questionando a forma aplicada - declaração retificadora.

- O lançamento tributário deve se submeter ao princípio da verdade material, o qual determina que a fiscalização busque a verdade dos fatos e a correta aplicação do direito. Por força deste princípio a fiscalização deverá reconhecer até mesmo de ofício como legítima a forma de retificação por ele implementada.

- A questão em tela não envolve a discussão da existência de erro de fato ou de direito, mas a possibilidade de ele poder ajustar suas bases fiscais, por meio de declaração retificadora, para que haja uma incidência fiscal justa e uniforme, em respeito à lei societária e à legislação tributária (artigo 832, do RIR/1999; c/c artigos 43 e 44 do CTN).
- O limite legal à compensação integral de seus prejuízos fiscais violaria preceitos constitucionais e da legislação complementar, dentre os quais o conceito de lucro da pessoa jurídica como acréscimo patrimonial, o conceito de prejuízo como perda patrimonial e o conceito de lucro consagrado no direito privado, em desconformidade ainda com o art. 110 do CTN.
- Com o advento da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, as entidades submetidas ao regime de Liquidação Extrajudicial e de Falência passaram a sujeitar-se às mesmas normas de incidência tributária aplicáveis àquelas pessoas jurídicas em situação regular, ficando, portanto, sujeitas ao recolhimento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, caso venham a apurar base de cálculo positiva desses tributos.
- Todavia, as empresas em fase de Liquidação que tiverem que observar o limite de compensação de 30% do prejuízo fiscal, por força da Lei nº 8.981/1995, tais empresas estarão gravadas pelo IRPJ e pela CSLL, em virtude de uma base de cálculo que não representa efetivamente um acréscimo patrimonial.
- Desta forma, estarão sendo violados preceitos constitucionais e da legislação complementar em clara afronta ao conceito de lucro como acréscimo patrimonial e de prejuízo com perda patrimonial; o conceito de renda e lucro, constantes do CTN e da Constituição de 1988 e consagrado na doutrina.
- A compensação integral dos prejuízos não é um favor fiscal do legislador, não pode ser manipulado, condicionado, restringido, como na hipótese em tela, em que não se permite a compensação integral dos seus prejuízos com lucros futuros, no seu caso impossível, já que as suas atividades estão encerradas e sem nenhuma perspectiva de obtenção de lucro.
- O presente regime jurídico consagra uma restrição injustificável, por desnaturar o conceito de acréscimo patrimonial, por alterar a natureza jurídica do prejuízo e por ignorar os conceitos de direito privado utilizados pela Constituição, para delimitar o poder de tributar.
- Apesar de a lei nº 8.981/1995 não contemplar situações-limite, como é o caso das empresas em extinção, o seu caso, o objetivo do legislador é limitar a compensação de prejuízos para as empresas em atividade normal, para as quais presume-se a capacidade de absorver prejuízos com a continuidade de seus negócios.
- Uma empresa em Liquidação Extrajudicial não tem perspectiva de continuidade e ao se aplicar pura e simplesmente o artigo 42 da lei nº 8.981/1995, sem levar em conta sua situação especial, o obriga a pagar tributo indevidamente, pois se esta tributando uma "não-renda", eis que os prejuízos gerados no passado, por não poderem ser compensados no decorrer do processo de liquidação serão "jogados fora".
- Este fato, por si só, nos levaria a concluir que o dispositivo legal mencionado não deveria ser interpretado de forma restrita, pois nos casos de situação-limite, a compensação de prejuízos pode e deve ser feita integralmente

(100%), sob pena de se descapitalizar ainda mais a empresa e fraudar a ordem de preferência dos credores (em especial os credores trabalhistas) da massa falida. Neste caso, cabe uma interpretação mais ampla da norma, ou seja, nas situações especiais estaria implícita a autorização, já que não houve proibição expressa, buscando-se atingir o objetivo da norma, a vontade do legislador.

- O limite de compensação de 30% dos prejuízos fiscais, para as empresas que se encontram em processo de extinção, viola os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da progressividade. Para ilustrar a sua alegação cita doutrina e jurisprudência, das quais transcreve excertos.

- A cobrança de juros de mora e multa de ofício é indevida, pois a lei nº 6.024/1974, que rege os atos de intervenção e Liquidação Extrajudicial de instituições financeiras, resguardou a igualdade entre os credores para a satisfação dos seus créditos. Caso sejam aplicados a multa de ofício e os juros de mora, os credores vão suportar o ônus, o que afronta o princípio basilar da execução coletiva, aplicável ao presente caso.

- O artigo 18 da lei nº 6.024/1974 prevê, com a decretação da Liquidação Extrajudicial, a fluência de juros, mesmo que estipulados, contra a massa, enquanto não integralmente pago o passivo, não reclamação de correção monetária de quaisquer dívidas passivas, nem de penas pecuniárias por infração de leis penais ou administrativas.

- O processo de Liquidação Extrajudicial destina-se a operacionalizar o pagamento e a distribuição dos créditos aos credores. Todavia, a quitação do suposto débito ocorre no momento da intervenção e decretação da Liquidação Extrajudicial e, em consequência, deixa de existir a mora que incidia sobre o débito, já o crédito vencido ou vincendo extingue-se com o oferecimento do patrimônio do devedor aos credores, tomando-se uma massa liquidanda.

- Diante deste dispositivo legal, não poderão ser cobrados, no curso da Liquidação Extrajudicial, quaisquer valores a título de juros de mora e penas pecuniárias.

- Por todo o exposto, requer que seja conhecida e julgada procedente a presente impugnação, a fim de reconhecer a inexistência de crédito fiscal reclamado, determinando-se o cancelamento do auto de infração.

A 1ª Turma da DRJ/RJO, em sessão de julgamento, decidiu, por unanimidade, julgar o lançamento procedente em parte, para considerar devida a exigência de crédito tributário de IRPJ (fls.90-94) no valor de R\$ 888.194,83, acrescido de multa de 75% e demais encargos moratórios, e considerar também devida e obrigatória a aplicação do limite de 30% do lucro líquido ajustado para calcular a compensação da base negativa de CSLL acumulada.

O voto condutor do acórdão prolatado, em estreito resumo, se fundamenta nas seguintes conclusões:

- A retificação promovida pelo recorrente, que motivou o lançamento, é correta. Não é mais necessária manifestação prévia da RFB à entrega da declaração, porque a declaração foi processada e aceita, porque foi prestada antes de procedimento fiscal, e porque foi motivada com base em decisão prolatada pelo órgão regulador federal das instituições financeiras.

• Relativamente aos juros produzidos pela NTN-A3, considerou-os tributáveis, porque destinadas a troca por “Par Bond”, nos termos do Decreto nº 3.540/2.000, diferentemente dos juros produzidos pelas NTN-A1, destinadas a troca por “BIB – Brazil Investment Bonds”. Tal diferenciação, combinada com o art. 111, II, do CTN que determina que a legislação tributária que preveja outorga de isenção deva ser interpretada literalmente, determina que as NTN-A3 sejam consideradas tributáveis.

• A aplicação do limite de 30% do lucro líquido ajustado à compensação de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL está prescrita pelo art. 42 da Lei nº 8.981/95 e pelo Art. 15 da Lei nº 9.065/95. A extensão dos efeitos de tal norma às entidades em liquidação extrajudicial é realizada pelo art.60 da Lei nº 9.430/96. Assim, deixa de analisar arguição de ilegalidade ou inconstitucionalidade de tais leis, matéria reservada ao Poder Judiciário. Impossível, também, aplicar interpretação mais benéfica a pessoa jurídica em liquidação extrajudicial, permitindo compensação integral, por inexistência de previsão legal.

• Não se aplica ao caso o art. 18 da Lei nº 6024/74, que dispõe sobre os efeitos da decretação da liquidação extrajudicial. A aplicação de juros Selic é determinada pelos art. 5º e 61 da Lei nº 9.430/96.

O presidente da 1ª Turma recorreu de ofício, tendo em vista a exoneração ser superior a R\$ 1.000.000,00 conforme art. 1º da Portaria MF nº 3, de 04 de janeiro de 2008.

Irresignado, o recorrente também interpôs Recurso Voluntário a este Conselho, alegando, em síntese, que:

• O art. 250 do RIR/99 expressamente determina exclusão dos juros produzidos por NTN emitidas para troca voluntária por Bônus da Dívida Externa Brasileira, objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no BCB. As NTN-A3 são títulos públicos emitidos nos termos do §2º do art. 7º do Decreto nº 3.540/2000 para troca por títulos da dívida externa denominados *Par Bonds*, devendo ser aplicado, ao contrário do enquadramento da questão no art. 777 do RIR/99, feito pela fiscalização. Há violação ao art. 142 do CTN pela inobservância da estrita vinculação à lei.

• A limitação dos 30% à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL viola o conceito de prejuízo e lucro do direito privado (art. 110 do CTN), o conceito de lucro como acréscimo patrimonial previsto no art. 153, III, da CF/88 e no art. 43 do CTN, e retira a legalidade do ato administrativo (no sentido amplo) de lançamento. Viola, também, o §1º do art. 145 da CF/88 (princípio da capacidade contributiva), porque a situação de liquidação extrajudicial implica tributação do patrimônio e não do lucro.

• A Nota PGFN/PAG/722/2006, aprovada pelo Ministro da Fazenda, veicula entendimento de que descabe multa punitiva após a decretação da liquidação extrajudicial de instituição financeira, nos termos da Lei nº 6.024/74. Junta acórdão da DRJ/RJO que a aplicou. Também não cabe cobrança de juros moratórios contra a massa (art. 18, Lei nº 6.024/74). Além disso, restou definido que os juros são aplicados nos termos da Lei nº 8.212/91 (que aplica a TRD), enquanto que se verifica que foram aplicados juros SELIC.

Requer, por fim, o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Eduardo de Andrade, Relator.

O recurso de ofício satisfaz os requisitos de admissibilidade, e portanto, dele conheço. O recurso voluntário foi recebido como tempestivo, e, portanto, dele também conheço.

Inicialmente, passo a analisar a matéria objeto do recurso de ofício.

(a) Retificação da declaração com base em determinação do Bacen que implicou valorização dos créditos do Proer

A fiscalização concluiu indevida a retificação da declaração do recorrente porque, segundo entendeu, não ficou demonstrado o erro necessário para legitimá-la, nos termos do art. 147 do CTN. Entende que o erro deva ser algo grosseiro, não bastando para caracterizá-lo a produção de valores incorretos devido à falta de informação que sobrevenha ulteriormente, para garantir a precisão do recálculo.

A retificação de que se trata resultou no aumento da parcela a ser excluída do lucro real, ocasionada por ulterior determinação do BACEN que resultou na valorização dos créditos do PROER.

Nota-se que o litígio se restringe à admissibilidade do envio de declaração retificadora, vez que a autoridade fiscal não questionou o mérito da retificação que levou à exclusão procedida naquela declaração retificadora.

O acórdão da DRJ considerou improcedente a exceção porquanto entendeu que a retificação promovida pelo recorrente, que motivou o lançamento, é acertada, já que não é mais necessária manifestação prévia da RFB à entrega da declaração, porque a declaração foi processada e aceita, porque foi prestada antes de procedimento fiscal, e porque foi motivada com base em decisão prolatada pelo órgão regulador federal das instituições financeiras.

Adiciono a tais argumentos, com os quais concordo, que a autuação baseada no art. 147 é anacrônica, e não se aplica ao caso, considerando-se que o referido artigo se destina aos lançamentos por declaração, situação que não se verifica no caso do IRPJ e da CSLL, em que a contribuição do contribuinte é máxima, devendo apurar referidos tributos, lançá-los devidamente na contabilidade, efetuar e prestar a declaração de rendimentos e a DCTF, e os recolher no prazo legal, aguardando mera homologação, tácita ou expressa.

Tais nuances são facilmente detectáveis na simples leitura do referido dispositivo (art. 147), senão vejamos:



*Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.*

*§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.*

*§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.*

Verifica-se de pronto que tais dispositivos não são aplicáveis ao caso, porquanto o lançamento não é efetuado pela autoridade administrativa, que se limita a, no máximo, homologá-lo, e nem essa retifica de ofício a declaração prestada pelo sujeito passivo, como o fazia nos tempos em que o lançamento se dava por declaração, quando a declaração era submetida ao seu exame antes do seu protocolo.

Assim, descabe cogitar do direito do sujeito passivo de retificar sua declaração na hipótese de lançamento por homologação, especialmente aquela ocorrida antes do início de procedimento fiscal, ou da homologação expressa, caso esta venha a existir.

Passo à análise das matérias levantadas no recurso voluntário.

**(b) Dedutibilidade dos juros produzidos por NTN-A3.**

Entende a recorrente que sua situação de exclusão é tratada de forma cristalina no art. 250 do RIR/99, e não do art. 777 do mesmo diploma, como o fez a fiscalização. Alega, ainda, que a decisão recorrida tão somente se prestou a repetir a fundamentação legal trazida na autuação fiscal, furtando-se à análise sistemática de apuração do lucro real, especificamente no que tange à possibilidade de exclusão dos juros originados a partir dos títulos NTN-A3, que se encontra disciplinada no art. 250 do RIR/99.

Segundo assevera, a redação do art.250 autoriza expressamente a exclusão do lucro líquido para a formação do lucro real dos juros produzidos pelas NTN, emitidos para troca voluntária por Bônus da Dívida Externa Brasileira, objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil.

Vejamos o que dizem os citados art. 250 e 777 do RIR, então invocados, respectivamente, pela recorrente e fiscalização.

<b>Art. 250, parágrafo único, “c”, RIR/99</b>	<b>Art.777, V, RIR/99</b>
Art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):	Art. 777. Não estão sujeitos ao imposto de que trata este Título (Lei nº 8.313, de 1991, art.14, Lei nº 8.668, de 25 de junho de 1993, art. 16, e Lei nº 8.981, de 1995, arts.

Parágrafo único. Também poderão ser excluídos:	68, 72, § 8º, e 73, § 2º):
c) <u>os juros produzidos</u> pelos Bônus do Tesouro Nacional - BTN e <u>pelas Notas do Tesouro Nacional - NTN, emitidos para troca voluntária por Bônus da Dívida Externa Brasileira, objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil</u> , bem assim os referentes aos Bônus emitidos pelo Banco Central do Brasil, para os fins previstos no art. 8º do Decreto-Lei nº 1.312, de 15 de fevereiro de 1974, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.105, de 24 de janeiro de 1984 ( <u>Lei nº 7.777, de 19 de junho de 1989, arts. 7º e 8º, e Medida Provisória nº 1.763-64, de 11 de março de 1999, art. 4º</u> );	V - <u>os juros produzidos</u> pelos Bônus da Dívida Externa Brasileira e <u>pelas Notas do Tesouro Nacional - NTN, de emissão do Tesouro Nacional, que foram objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, por meio do "Brazil Investment Bond Exchange Agreement", de 22 de setembro de 1998</u> , bem assim os referentes aos Bônus emitidos pelo Banco Central do Brasil, para os fins previstos no art. 8º do Decreto-Lei nº 1.312, de 25 de fevereiro de 1974, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.105, de 24 de janeiro de 1984 ( <u>Lei nº 7.777, de 1989, arts. 7º e 8º, e Medida Provisória nº 1.763-64, de 1999, art. 4º</u> );

Então vejamos: a questão versa sobre exclusão de juros da base de cálculo do IRPJ. Os juros de que se trata são aqueles produzidos, no caso presente, pelos títulos da recorrente, denominados Notas do Tesouro Nacional do tipo NTN-A3, cuja dedução foi glosada pela fiscalização por ter entendido que tais notas se destinam a troca por "Par Bonds" e não por "Brazil Investment Bonds", aos quais entende restrita a isenção.

Uma vez que a razão exposta pela fiscalização para não acolher a exclusão dos juros dos títulos foi o destino das notas (as NTN-A3 se destinam a troca por "Par Bonds" e não por "Brazil Investment Bonds") mereceu o ataque da recorrente porque o texto do art. 250, parágrafo único, "c", não reproduz expressamente aquele do art. 777, V, especialmente, porque não menciona que a permuta tenha sido feita pelo "Brazil Investment Bond Exchange Agreement", de 22 de setembro de 1998, exatamente no ponto tocado pela fiscalização para efetuar a glosa.

Todavia, verifica-se ao final dos dispositivos que fazem menção à mesma base legal (Lei nº 7.777, de 1989, arts. 7º e 8º, e Medida Provisória nº 1.763-64, de 1999, art. 4º). Cabe aqui ressaltar que a Medida Provisória nº 1.763-64, de 1999 foi diversas vezes reeditada, e, por fim, convertida na Lei nº 10.179/2001, em vigor à época dos fatos. O referido art. 4º não experimentou qualquer modificação na conversão.

Para clarificar ainda mais o ponto em que reside a divergência, vejamo-los:

*Lei nº 7.777/89*

*Art. 7º Os BTN poderão ser emitidos, ainda, para troca voluntária por Bônus da Dívida Externa Brasileira, objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, assegurado ao possuidor o direito de optar pelo resgate na forma do § 3º do art. 5º.*

*Art. 8º Ficam isentos do Imposto de Renda os juros produzidos pelos BTN, emitidos na forma do artigo anterior, bem assim os referentes aos Bônus emitidos pelo Banco Central do Brasil, para os fins previstos no art. 8º do Decreto-Lei nº 1.312, de 15 de fevereiro de 1974, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.105, de 24 de janeiro de 1984.*

*Lei nº 10.179/2001*

*Art. 1º Fica o Poder Executivo autorizado a emitir títulos da dívida pública, de responsabilidade do Tesouro Nacional, com a finalidade de:*

*III - troca por Bônus da Dívida Externa Brasileira, de emissão do Tesouro Nacional, que foram objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, por meio do "Brazil Investment Bond Exchange Agreement", de 22 de setembro de 1988;*

*Art. 4º São isentos do Imposto sobre a Renda os juros produzidos pelas NTN emitidas na forma do inciso III do art. 1º desta Lei, bem como os referentes aos bônus emitidos pelo Banco Central do Brasil para os fins previstos no [art. 8º do Decreto-Lei nº 1.312, de 15 de fevereiro de 1974](#), com a redação dada pelo [Decreto-Lei nº 2.105, de 24 de janeiro de 1984](#).*

Ora, bem se vê, da análise da base legal dos artigos do RIR precitados, que embora não esteja expressamente escrito no art. 250, parágrafo único, “c”, é óbvio que a permuta a que alude o dispositivo é aquela feita por meio do "Brazil Investment Bond Exchange Agreement", de 22 de setembro de 1998, como se verifica da análise do art.4º da Lei nº 10.179/2001, porque, de acordo com o dispositivo legal, os juros isentos são aqueles produzidos pelas NTN emitidas na forma do inciso III de seu art. 1º, que trata exatamente das NTN emitidas para troca por Bônus da Dívida Externa Brasileira, de emissão do Tesouro Nacional, que foram objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, por meio do "Brazil Investment Bond Exchange Agreement", de 22 de setembro de 1988.

Assim, embora postule a recorrente que a matéria não está devidamente fundamentada, nos termos do art. 142 do CTN, porque seu direito é garantido pelo art.250, parágrafo único, “c”, que disciplina de forma diversa do art.777, V (adotado pela fiscalização), vê-se claramente que ambos disciplinam a mesma matéria de forma harmônica, ao contrário do que alega. Não há, portanto, fundamento na alegação de que ao fundamentar no art.777, V, tratou – no que tange ao direito à exclusão dos juros produzidos pelas tais NTN-A3 do IR – a autoridade fiscal diferentemente o tema da forma que seria feita por meio do emprego do art.250, parágrafo único, “c”.

A fiscalização glosou a exclusão dos juros produzidos por Notas do Tesouro Nacional do tipo NTN-A3 porque entendeu que tais notas se destinam a troca por “Par Bonds” e não por “Brazil Investment Bonds”, aos quais é concedida a isenção.

A defesa da recorrente argúi que o art. 250, parágrafo único, “c”, garante-lhe o direito à exclusão dos juros do lucro real. Demais disso, aduz que as NTN-A3 são títulos públicos emitidos nos termos do §2º do art. 7º do Decreto nº 3.540/2000 para troca por títulos da dívida externa denominados “Par Bonds”.

Quanto à dedutibilidade dos títulos NTN-A3, ressalto, a princípio, que de acordo com o art. 1º, III, e 4º da Lei nº 10.179/2001, a isenção se restringe às NTN emitidas para troca por Bônus da Dívida Externa Brasileira, que foram objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, por meio do "Brazil Investment Bond Exchange Agreement", de 22 de setembro de 1988.

*Art. 1ª Fica o Poder Executivo autorizado a emitir títulos da dívida pública, de responsabilidade do Tesouro Nacional, com a finalidade de:*

*III - troca por Bônus da Dívida Externa Brasileira, de emissão do Tesouro Nacional, que foram objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, por meio do "Brazil Investment Bond Exchange Agreement", de 22 de setembro de 1988;*

*Art. 4ª São isentos do Imposto sobre a Renda os juros produzidos pelas NTN emitidas na forma do inciso III do art. 1ª desta Lei, bem como os referentes aos bônus emitidos pelo Banco Central do Brasil para os fins previstos no [art. 8º do Decreto-Lei nº 1.312, de 15 de fevereiro de 1974](#), com a redação dada pelo [Decreto-Lei nº 2.105, de 24 de janeiro de 1984](#).*

Contudo, conforme analisado pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, os títulos NTN (definidos no art. 6º do Decreto nº 3.540/2001) foram divididos em dez classes (dentre elas a classe "A"). Resta saber se as NTN-A3 de posse da recorrente foram:

- a) emitidas para troca por Bônus da Dívida Externa Brasileira;
- b) emitidos pelo Tesouro Nacional;
- c) que os Bônus da Dívida Externa a serem substituídos tenha sido objeto de permuta por dívida externa do setor público, registrada no Banco Central do Brasil, por meio do "Brazil Investment Bond Exchange Agreement", de 22 de setembro de 1988.

Isto porque, no mesmo diploma legal, que consolida a legislação em vigor sobre a matéria, são definidos diversos outros títulos, sendo que o que caracteriza um título como NTN, nos termos do art.2º, III, da Lei, é o fato de ser destinada a, preferencialmente, financiamento de médio e longo prazo, senão se veja:

*Art. 2ª Os títulos de que trata o caput do artigo anterior terão as seguintes denominações:*

*I - Letras do Tesouro Nacional - LTN, emitidas preferencialmente para financiamento de curto e médio prazos;*

*II - Letras Financeiras do Tesouro - LFT, emitidas preferencialmente para financiamento de curto e médio prazos;*

*III - Notas do Tesouro Nacional - NTN, emitidas preferencialmente para financiamento de médio e longo prazos.(grifo meu)*

O Decreto nº 3.540/2000 veio estabelecer as características dos títulos brasileiros. Nos art.6º e 7º define como podem ser emitidas, respectivamente as NTN, e as NTN-A.

*Art. 6ª As Notas do Tesouro Nacional - NTN poderão ser emitidas em dez séries distintas: NTN Série A - NTN-A; NTN Série C - NTN-C; NTN Série D - NTN-D; NTN Série F – NTN-F;*

*NTN Série H - NTN-H; NTN Série I - NTN-I; NTN Série M - NTN-M; NTN Série P - NTN-P; NTN Série R - NTN-R; e NTN Série U - NTN-U.*

*Art. 7º A NTN-A, a ser utilizada nas operações de troca por "Brazil Investment Bonds - BIB", de acordo com o inciso III do art. 1º da Medida Provisória nº 1.974-80/2000, e pelos demais títulos emitidos em decorrência de acordos de reestruturação da dívida externa brasileira, e para fins de substituição das Notas do Tesouro Nacional Série L – NTN-L, existentes junto ao Banco Central do Brasil, até o limite da obrigação decorrente do "Multi-Year Deposit Facility Agreement – MYDFA", conforme disposto no art. 6º da Medida Provisória nº 1.980-19, de 1º de junho de 2000, será emitida em dez sub-séries distintas: NTN-A<sub>1</sub>, NTN-A<sub>2</sub>, NTN-A<sub>3</sub>, NTN-A<sub>4</sub>, NTN-A<sub>5</sub>, NTN-A<sub>6</sub>, NTN-A<sub>7</sub>, NTN-A<sub>8</sub>, NTN-A<sub>9</sub> e NTN-A<sub>10</sub>. (grifos meus)*

Da redação do art. 7º nota-se que a NTN-A, destina-se a ser utilizada em três situações:

- nas operações de troca por *Brazil Investment Bonds - BIB*, de acordo com o inciso III do art. 1º da Lei no 10.179, de 2001;

- pelos demais títulos emitidos em decorrência de acordos de reestruturação da dívida externa brasileira;

- para fins de substituição das Notas do Tesouro Nacional Série L - NTN-L, existentes junto ao Banco Central do Brasil, até o limite da obrigação decorrente do "Multi-Year Deposit Facility Agreement - MYDFA", conforme disposto no art. 6º da Medida Provisória nº 1.980/2000 (que foi reeditada várias vezes, estando em vigor a MP 2.179-36, de 28 de agosto de 2001).

Os parágrafos do art. 7º do Decreto regulam, a seguir, as diversas espécies de NTN-A criadas pelo art. 7º, começando pelas NTN-A1 (§1º), destinadas a operações de troca por *Brazil Investment Bonds - BIB*. Vejamo-lo.

*§ 1º A NTN-A<sub>1</sub>, a ser utilizada nas operações de troca por "Brazil Investment Bonds - BIB", terá as seguintes características:*

*I - prazo: até dezesseis anos, observado o cronograma remanescente de vencimento do BIB utilizado na operação de troca;*

*II - taxa de juros: seis por cento ao ano, calculada sobre o valor nominal atualizado;*

*III - forma de colocação: direta, em favor do interessado, podendo ser ao par, com ágio ou deságio;*

*IV - modalidade: nominativa e negociável;*

*V - valor nominal: múltiplo de R\$ 1.000,00 (mil reais);*

*VI - atualização do valor nominal: pela variação da cotação de venda do dólar dos Estados Unidos da América no mercado de câmbio de taxas livres, divulgada pelo Banco Central do Brasil, sendo consideradas as taxas médias do dia útil imediatamente anterior às datas da emissão e do vencimento do título;*

*VII - pagamento de juros: todo dia quinze dos meses de março e setembro, com ajuste no primeiro período de fluência, quando couber;*

*VIII - resgate do principal: nas mesmas condições observadas para o pagamento do BIB que originou a operação de troca, com ajuste no primeiro período de fluência, quando couber.*

Ora, por exclusão, os demais parágrafos, ao não se referirem aos *Brazil Investment Bonds - BIB*, obviamente traçam os contornos das demais modalidades de NTN-A que não se destinam a operações de troca por *Brazil Investment Bonds - BIB*, como é o caso do §2º, que trata das NTN-A3 – objeto do caso presente - destinadas a serem utilizadas em operações de troca por *Par Bonds*. Vejamo-lo, para bem efetuar o cotejo.

§ 3º A NTN-A3, a ser utilizada nas operações de troca por "Par Bond", terá as seguintes características:

*I - prazo: até vinte e sete anos, observado o cronograma remanescente de vencimento do "Par Bond" utilizado na operação de troca;*

*II - taxa de juros, calculada sobre o valor nominal atualizado, da seguinte forma:*

*a) até 14 de abril de 1998: cinco inteiros e vinte e cinco centésimos por cento ao ano;*

*b) de 15 de abril de 1998 a 14 de abril de 1999: cinco inteiros e cinco décimos por cento ao ano;*

*c) de 15 de abril de 1999 a 14 de abril de 2000: cinco inteiros e setenta e cinco centésimos por cento ao ano;*

*d) de 15 de abril de 2000 até o vencimento: seis por cento ao ano;*

*III - forma de colocação: direta, em favor do interessado, podendo ser ao par, com ágio ou deságio;*

*IV - modalidade: nominativa e negociável;*

*V - valor nominal: múltiplo de R\$ 1.000,00 (mil reais);*

*VI - atualização do valor nominal: pela variação da cotação de venda do dólar dos Estados Unidos da América no mercado de câmbio de taxas livres, divulgada pelo Banco Central do Brasil, sendo consideradas as taxas médias do dia útil imediatamente anterior às datas da emissão e do vencimento do título;*

*VII - pagamento de juros: todo dia quinze dos meses de abril e outubro, com ajuste no primeiro período de fluência, quando couber;*

*VIII - resgate do principal: nas mesmas condições observadas para o pagamento do "Par Bond" que originou a operação de troca, com ajuste no primeiro período de fluência, quando couber.*

O mesmo raciocínio vale também para o §3º, que trata das NTN-A4, destinadas a serem utilizadas em operações de troca por *Discount Bonds*, com ainda do §4º, que trata das NTN-A5, destinadas a serem utilizadas em operações de troca por *Front Loaded Interest Reduction Bond - FLIRB*, etc.

Para melhor elucidação de que sejam os Bônus da Dívida Externa Brasileira denominados *Brazil Investment Bonds – BIB*, trago à colação o texto abaixo, obtido no sítio do Tesouro Nacional ([nacionalhttp://www.tesouro.fazenda.gov.br/divida\\_publica/downloads/div\\_r\\_bib.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/divida_publica/downloads/div_r_bib.pdf)):

*Diante da crise que se instalou no mercado financeiro internacional a partir de 1982, o Brasil passou a renegociar sua dívida externa com os credores privados. Neste sentido, ao longo dos anos 80, diversas etapas de renegociação foram realizados com os credores, que resultaram em acordos temporários buscando solução para a escassez de divisas e equacionamento das linhas de crédito, de forma a assegurar a recuperação da capacidade de pagamento do País.*

*Pela primeira vez, desde o início do processo de renegociação da dívida externa, introduziu-se, a partir de 1987, a idéia de securitização, que envolveu a troca de dívida contratual por bônus com prazos longos de vencimento e taxas de juros de acordo com a capacidade de pagamento do país. O Plano Brasileiro de Financiamento de 1988 (de estrutura mais complexa e maior abrangência em relação aos acordos anteriores), cuja vigência teve início em outubro do mesmo ano, apresentou as seguintes características:*

- *ingresso de recursos a título de "dinheiro novo";*
- *reescalonamento das obrigações de médio e longo prazos;*
- *manutenção das linhas de crédito comercial e interbancário; e*
- *conversão voluntária de dívida contratual em bônus, denominado Brazil Investment Bond (BIB ou Exit Bond).- grifo meu*

*Posteriormente, com a posse do Presidente Fernando Collor de Mello o Brasil retomou, em outubro de 1990, as negociações com os credores externos, das quais resultou o acordo para regularização de juros devidos e não pagos entre 1989/90, que culminou na emissão do título denominado IDU (Interest Due*

*and Unpaid). Pelos termos do acordo, os bônus seriam emitidos após o cumprimento de algumas condições prévias, entre as quais a assinatura do acordo de reestruturação do total da dívida de médio e longo prazos do setor público brasileiro (efetivado em julho de 1992).*

*Desta forma, numa segunda etapa de negociações, iniciada em 1991, o Brasil e os credores privados formalizaram em julho de 1992 o acordo de princípios sobre a reestruturação da dívida externa de médio e longo prazos, enquadrando-se com algumas inovações importantes nas linhas gerais do chamado Plano Brady. O referido acordo promoveu a troca, em abril de 1994, de praticamente toda a dívida de responsabilidade do setor público por uma combinação de sete bônus de emissão da República, que constituíram os chamados Brady Bonds Brasileiros (Discount Bond, Par Bond, Front-Loaded Interest Reduction Bond - FLIRB, Front-Loaded Interest Reduction with Capitalization Bond - "C" Bond, Debt Conversion Bond, New Money Bond e Eligible Bond - EI). As principais características que marcaram o referido acordo foram: - (grifos meus)*

- *a União passou a ser devedora de todos os novos instrumentos emitidos em troca da dívida antiga, em substituição ao Banco Central do Brasil;*
- *possibilidade de realização de operações diversas com intuito de atribuir flexibilidade à administração do passivo, como recompra de títulos no mercado (debt buy-back), pré-pagamentos e operações de troca dos títulos emitidos por novos títulos distintos (debt-for-debt exchanges);*
- *garantia de principal e/ou parcelas dos cupons de juros para três dos sete bônus emitidos: Par Bond, Discount Bond e FLIRB;*
- *mecanismo de entrega escalonada das garantias, a partir da emissão de títulos transitórios (Phase-in Bonds), com a constituição de uma garantia de principal e o restante em até quatro prestações sucessivas, o que foi cumprido pelo Brasil em 15.10.95, antecipando a entrega da última prestação em seis meses.*

Da análise do texto se constata que os *Brazil Investment Bonds* foram criados no Plano Brasileiro de Financiamento de 1988 e se destinavam a conversão voluntária de dívida contratual em bônus, de forma a securitizar a dívida brasileira.

Por outro lado, os *Par Bonds* foram criados no Plano Brady, em 1994, com a finalidade de promover a troca, em abril de 1994, de praticamente toda a dívida de responsabilidade do setor público por uma combinação de sete bônus de emissão da República.

Neste ponto, verifica-se que as NTN-A3, ao se destinarem a troca por *Par Bonds*, não podem ser equiparadas às NTN-A1, destinadas a troca por *Brazil Investment Bonds*, exatamente porque o Par Bond integra a relação dos *Brady Bonds* Brasileiros, criados no Plano Brady para da dívida de responsabilidade do setor público. Não há como confundi-los. Não há,



ademais, dispositivo posterior que tenha estendido às NTN emitidas para troca por *Brady Bonds* os benefícios garantidos àquelas emitidas para troca por *Brazil Investment Bonds*.

Desta forma, é correta a glosa da exclusão, porque as NTN-A3 não estão alcançadas pela isenção.

(c) A limitação dos 30% à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL - Alegação de violação ao conceito de prejuízo e lucro do direito privado (art. 110 do CTN), e o previsto no art. 43 do CTN, e retira a legalidade do ato administrativo (no sentido amplo) de lançamento.

O direito a compensar prejuízos passados (lançados nas rubricas de prejuízo fiscal e bases negativas de CSLL) implica, a meu ver, ingerência de períodos anteriores de apuração no corrente período.

Tal ingerência, concedida pelo legislador, e amparada pelo princípio contábil da continuidade, deve ser interpretada de forma restrita, na forma e nos casos expressamente contemplados.

A regra geral, estampada no art. 43 do CTN, ao determinar que o fato gerador seja constituído pela aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, nada diz sobre o período a ser considerado para averiguação do acréscimo patrimonial. Esta tarefa coube à legislação específica do imposto, que o concebe, na atualidade, como anual ou trimestral, para as pessoas jurídicas, recebendo a influência de parcela do prejuízo de períodos anteriores, limitada a 30% do resultado atual.

Por outro lado, o conceito de lucro e prejuízo utilizados no direito privado não foram maculados pela legislação do IR, posto que esta tomou o cuidado de qualificar o lucro que constitui a base de cálculo do IR, denominando-o *Lucro Real*, daquele que melhor serve para informar os acionistas sobre a saúde financeira da empresa, denominado *lucro líquido do exercício*, nos termos da Lei nº 6.404/76.

O Poder Judiciário já decidiu sobre a questão, havendo, primeiramente decisões favoráveis à limitação no STJ - EREsp nº 429.730 (1ª Seção, 04/2005), AgRg no REsp nº 776.036 (1ª Turma, 04/2007), REsp nº 576.286 (2ª Turma, 10/2006), REsp nº 462.204 (2ª Turma, 08/2006), entre outros, e posteriormente, o STF pacificou a questão no julgado do RE nº 344.994, cujo julgamento estava suspenso desde 11/11/04, em virtude de pedido de vista da Ministra Ellen Gracie. O RE foi interposto contra acórdão do TRF da 4ª Região, que reconheceu a validade da limitação estabelecida nos artigos 42 e 58 da Medida Provisória nº 812/94, posteriormente convertida na Lei nº 8.981/95.

Ao retomar o julgamento, o plenário decidiu que a compensação de prejuízos apurados em exercícios anteriores, prevista na lei mencionada, traduz-se em benefício fiscal, e, por esse motivo, restringe-se às condições fixadas em lei, e, além disso, considerou constitucionais os artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95.

Assim, não vejo qualquer afronta ao art. 43 do CTN e ao conceito de lucro e prejuízo, conforme utilizados no direito privado, a limitação de 30% à compensação de prejuízos passados.

O fato de estar a recorrente em situação de liquidação extrajudicial não altera tal análise, posto que após a vigência do art.60 da Lei nº 9.430/96, tais entidades passaram a submeter-se expressamente às normas gerais sobre tributos e contribuições das demais pessoas jurídicas, no período em que perdurarem os procedimentos para realização do ativo e pagamento do passivo.

(d) A limitação dos 30% à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL viola o conceito de prejuízo e lucro como acréscimo patrimonial previsto no art. 153, III, da CF/88, violando, também, o §1º do art. 145 da CF/88 (princípio da capacidade contributiva), porque a situação de liquidação extrajudicial implica tributação do patrimônio e não do lucro

Relativamente às alegações sobre violação à Constituição, especialmente aos art. 153, III, e 145, §1º, da CF/88, vale dizer que o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 veda aos órgãos de julgamento administrativo de qualquer instância afastar aplicação de lei por motivo de inconstitucionalidade.

A Súmula CARF nº 02, de observância obrigatória pelos membros do CARF, também veda a apreciação de inconstitucionalidade de lei tributária no âmbito deste Órgão, senão se veja:

*Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Assim, deixo de apreciar tais questões, dado o limite de cognição que limita o julgamento administrativo.

(e) Aplicação de juros de mora e multa de ofício após decretação de liquidação extrajudicial de instituição financeira – Lei nº 6.024/74 - Nota PGFN/PAG/722/2006, aprovada pelo Ministro da Fazenda

O art. 18, “d”, da Lei nº 6.024/76 determina, como efeito da decretação de liquidação extrajudicial, que não fluem juros contra a massa, enquanto não integralmente pago o passivo.

Tal norma, de alcance geral, passou a encontrar limite a partir de 1997, em face do art. 60 da Lei nº 9.430/96, que expressamente estende às entidades em situação de liquidação extrajudicial as normas gerais sobre tributos e contribuições, no período em que perdurarem os procedimentos para realização do ativo e pagamento do passivo.

Assim, é correta a aplicação da multa de ofício de 75% e a fluência de juros Selic sobre o crédito constituído.

Processo nº 19740.000006/2008-15  
Acórdão n.º **1302-00.596**

**S1-C3T2**  
Fl. 269

---

Isto posto, voto para negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, 29 de junho de 2011.

(assinado digitalmente)

Eduardo de Andrade - Relator