



## MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC

Sessão de 10 de fevereiro de 1983

ACORDÃO Nº 101-74.113

Recurso nº - 86.212 - IRPJ - EX: DE 1980

Recorrente - COMPANHIA SIDERÚRGICA DO NORDESTE - COSINOR

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RECIFE - PE

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - O valor a ser compensado é determinado pela legislação vigente no exercício de sua apuração e as condições para uso da faculdade são as vigentes no momento da compensação do prejuízo. Interpretação do art. 64 do D.L. nº 1.598/77.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA SIDERÚRGICA DO NORDESTE - COSINOR.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões (DF) em 10 de fevereiro de 1983.

AMADOR OUTERELO FERNANDEZ

- PRESIDENTE

MANOEL ALVES ARRUDA FILHO

- RELATOR

VISTO EM AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA

SESSÃO DE: 15 ABR 1983

FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, OLAVO JOÃO GALVÃO (Suplente Convocado) e RAUL PIMENTEL. Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0430/001.049/81-68

RECURSO Nº: 86.212

ACÓRDÃO Nº: 101-74.113

RECORRENTE Nº: COMPANHIA SIDERÚRGICA DO NORDESTE - COSINOR

### R E L A T Ó R I O

Contra a Cia. Siderúrgica do Nordeste - COSINOR, qualificada neste processo, foi lavrado Auto de Infração em 15.06.81, pelo qual exigiu-se da empresa supra o crédito tributário de CR\$... 39.560.226,00 compreendendo imposto de renda de pessoa jurídica, correção monetária e multa com base nos artigos ali citados do RIR/80 e Decretos-leis nº 1.493/76 e 1.730/69.

2 - A ação fiscal se arrimou nas seguintes verificações na escrituração da fiscalizada, referentes aos anos-base de 1976 a 1979, exercícios de 1977 a 1980:

2.1 - exclusão do lucro real para determinação do lucro tributável do ano-base de 1977, exercício de 1978 da quantia de CR\$ 19.774.920,00, auferida pela venda de bens do seu ativo imobilizado, com vistas a se beneficiar do mandamento do Decreto-lei nº 1.260/73, incluindo indevidamente nesta exclusão a importância de CR\$ 484.090,00 paga ao SPU como laudêmio;

2.2 - deixou de adicionar ao lucro líquido do ano-base de 1979, exercício de 1980, a parcela de CR\$ 1.716.495,00 correspondente a PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS com vistas a se precaver contra eventuais insucessos de processos judiciais. Essa provisão permaneceu intacta no Balanço do ano-base

de 1980 e é complemento de outra feita nesta época cujo montante (CR\$ 4.000.000,00) foi integralmente adicionado ao lucro real para se determinar o lucro tributável, através do LALUR (Ver fls. 49, 58 e 62);

2.3 - enganos que teriam sido cometidos pela autuada ao compensar prejuízos dos anos-base de 1976 e 1977, exercícios de 1977 e 1978, ao considerar os ditames para compensação de prejuízos do art. 12 do Decreto-lei nº 1.493/76, no valor de CR\$ ..... 26.548.396,00 e CR\$ 15.544.633,00 respectivamente.

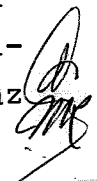
3. Em seguida o autuante às fls. 75 a 77 procede a novas demonstrações do Lucro Real ou Lucro Tributável, retificando todas as parcelas objeto do Auto de Infração.

4. No item seguinte o agente fiscalizador passa a discorrer sobre o direito que a fiscalizada continua a ter de compensar a parte remanescente do prejuízo contábil ajustado do Exercício de 1977 no lucro contábil que eventualmente viesse a auferir no Ano-base de 1980, Exercício de 1981, último do quadriênio, demonstrando então o valor correto dessa derradeira compensação.

5. Na parte final do Auto de Infração o fiscal, de acordo com sua interpretação das normas regedoras do fato, determina o correto valor tributável que de zero passa para CR\$ ..... 51.834.681,00.

6. Insurgiu-se a fiscalizada contra a exigência fiscal, contida na peça vestibular, alegando no seu contraditório de fls. 92 a 104, resumidamente, o que segue:

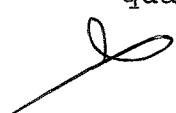
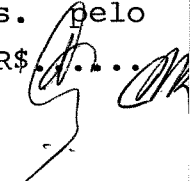
6.1 - o laudêmio se equipara a um imposto de sisa e foi com esta conotação que o tratou, de acordo aliás com a disposição do art. 165 do RIR/75 que estabelece poder ficar a critério do contribuinte considerar o imposto como acréscimo do custo de aquisição ou como despesa operacional. Além disso traz



como reforço de sua tese o conceito de lucro nas operações imobiliárias inserto no Decreto-lei nº 1.641/78. Assim a glosa fiscal, relativa ao laudêmio seria improcedente;

- 6.2 - o prejuízo que deve ser compensado no ano-base de 1976, exercício de 1977, é o prejuízo fiscal, segundo preconiza o Parecer Normativo nº 94/77 que antecipou-se à norma do art. 225 do RIR/75, visto que este dispôs no mesmo sentido do entendimento do Parecer citado;
- 6.3 - o Parecer Normativo 111/75 "in fine" esclarece que as "condições impeditivas da utilização dessa faculdade devem ser observadas no momento da compensação do prejuízo;
- 6.4 - aperfeiçoando a legislação sobre o assunto, sobreveio o Decreto-lei nº 1.493/76 que eliminou o requisito da absorção dos lucros e reservas e aumentou para 4 anos o prazo da compensação do prejuízo de determinado exercício e dispondo ainda que a compensação deveria se realizar com os lucros contábeis, reduzidos dos custos, despesas operacionais e encargos não dedutíveis (fls. 97);
- 6.5 - a proposição de compensar prejuízo fiscal com lucros contábeis era uma impossibilidade lógica que demandou o entendimento de que as disposições que determinam essa esdrúxula compensação continham imperfeição técnico-legislativa que o Parecer Normativo CST 94/70 muito antes já contornara (doc. fls. 97 e 98);
- 6.6 - a forma como compensou os seus prejuízos está acor--  
de com o mandamento do art. 189 da Lei nº 6.404/76 e com os ensinamentos dos mestres ADEMAR FRANCO e F. NEPOMUCENO em suas obras citadas às fls.99;
- 6.7 - fez a compensação dos seus prejuízos com lucros, ajustando ambos no LALUR nos exatos termos dos

subitens 5.1 a 5.3 da Instrução Normativa SRF nº 28, de 13.06.1978 (fls. 99), isto porque as condições de utilização da faculdade de compensar prejuízos de vem ser observadas no momento da compensação, confor me princípio textuado nas disposições do art. 144 do CTN e reconhecido no Parecer Normativo CST nº 111/75;

- 6.8 - é por demais restritiva a interpretação que queira e quiparar lucros contábeis ao lucro líquido do exercí cio, pois assim não disse o legislador;
- 6.9 - ainda que se aceite o raciocínio do autuante que ado tou como limite de compensação o lucro líquido do e- xercício, mesmo que operada no LALUR, a autuada de- monstrou que fez jús à compensação dentro deste parâmetro se se considera o somatório dos lucros contábeis dos anos-base de 1978 e 1979 que foi de CR\$.... 32.736.864,00 contra o prejuízo contábil de CR\$..... 27.913.934,00 nele incluída a correção monetária dos dois exercícios que foi de CR\$ 9.778.263,00;
- 6.10 - no ano-base de 1977, exercício de 1978, o seu contador utilizou técnica contábil com procedimento "simplificado", absorvendo nas contas de reservas os prejuízos dos anos-base de 1976 e 1977, usando a conta de LUCROS SUSPENSOS como intermediária e absor vedora dos prejuízos de outras contas de despesas ou de custos;
- 6.11 - utilização do LALUR e da declaração de rendimentos pa ra reconduzir as absorções e chegar ao real resultado negativo do ano-base de 1977;
- 6.12 - procedeu assim a uma composição dos quadros 18, 19 e 21 da declaração de rendimentos, ajustando as des pesas inadequadamente absorvidas na conta de LUCROS SUSPENSOS e elaborou os demonstrativos de fls. pelo qual o prejuízo fiscal compensável foi de CR\$.....
- 
- 

30.311.443,00;

6.13 - da importância glosada pelo autuante no total de CR\$ 15.544.633,00 há o montante de CR\$ 7.388.629,00 de despesas legítimas do ano-base constituída das duas parcelas seguintes:

6.13.1 - CR\$ 6.800.000,00 que é parte do preço de vendas para entrega futura registrada como receitas do ano-base de 1975 e oferecida à tributação no mesmo ano, valor este que constou novamente nas receitas do ano-base de 1977 pelo valor e não pelo saldo, motivo pelo qual foram debitados às despesas deste ano a importância de CR\$ 6.800.000,00 anteriormente oferecida à tributação;

6.13.2 - CR\$ 588.629,00 relativa à depreciação do ano-base de 1977 com o histórico incorreto, mas utilizando-se da conta LUCROS SUSPENSOS para recuperar as depreciações devidas mas não feitas nos exercícios anteriores, embora ainda bem abaixo dos limites legais fixados para a sua atividade.

6.14 - apresentação de uma sinopse dos prejuízos compensados e do saldo de prejuízos a compensar, compreendendo os exercícios de 1977 e 1978.

7. Apontamento de engano cometido pelo autuante quanto ao cálculo dos impostos à taxa única de 40% sem observância do limite de CR\$ 30.000.000,00 até o qual a alíquota correta é de 35%.

8. Insurge-se ainda contra a multa "ex officio", porquanto o lançamento originou-se de revisão sumária da declaração de rendimentos, citando reiterativa jurisprudência do 1º Conselho de Contribuintes em abono a seu pedido de cancelamento da multa.

9. Finalmente pede nova visita do fiscal autuante para exibir-lhe livros, documentos e esclarecimentos para a completa cons

tatação de suas afirmações na impugnação, solicitando então seja declarada a improcedência da exigência tributária em causa. 

 É o relatório.

V O T O

Conselheiro MANOEL ALVES ARRUDA FILHO, RELATOR

No primeiro item da lide, não obstante o denodo da recursante na tentativa de equiparar o laudêmio, primeiramente, ao imposto de sisa e, em seguida, ao imposto de transmissão, entendemos que, no máximo, a aproximação poderia ser feita, conceitualmente, mesmo assim no terreno da doutrina, da identidade dos efeitos econômicos de um e outro.

Juridicamente no entanto a tese está ainda totalmente órfã, não podendo por isso mesmo ser acolhida, eis que carente de previsão legal sua identidade com o tributo.

Não pairando quaisquer dúvidas de que a recorrente desembolsou o valor do laudêmio, claro está que este passou a ser um encargo da autuada e, mais do que isso, um encargo específico da transação que lhe propiciou um resultado. Não seria crível admiti-lo como custo genérico da empresa se está considerando a receita de modo particular como uma operação que está submetida a um tratamento especial com vistas ao gozo de um benefício fiscal como o é o contemplado no Decreto-lei nº 1.260/73.

Não vemos pois como agasalhar a pretensão da defendente pelo que confirmamos a decisão recorrida nesta particularidade.

O segundo item do litígio refere-se aos prejuízos dos anos-base de 1976 (exercício de 1977) e 1977 (exercício de 1978) compensados parcialmente no ano-base de 1978 e 1979, exercícios de 1979 e 1980.

Sustentando o Fisco que o contribuinte somente poderia ter feito a compensação até o limite do lucro líquido do exercício regularmente contabilizado, isto é, sem levar em conta os erros contábeis apontados nos autos; enquanto que a recorrente defende ser-lhe facultado tal compensação até o limite do lucro real e, mesmo que isto não fosse verdadeiro, ainda assim nada teria a recolher visto que, nos exercícios em que efetivou a compensação, o lucro lí-

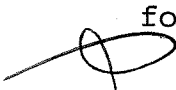
quido, devidamente retificado com a inclusão, principalmente, das parcelas de CR\$ 16.554.775,00 (diferença entre o saldo credor da correção monetária e das variações cambiais passivas, no ano-base de 1978) e de CR\$ 16.522.634,00 (referente a Provisões indevidamente imputadas ao custo do exercício, no exercício de 1980) e ainda levando-se em conta o valor de CR\$ 6.800.000,00 tributado em duplicata no ano-base de 1977 (quando foi entregue a mercadoria), pois já fora oferecido à tributação em 1975, quando fora recebido por antecipação); era superior ao valor compensado.

A divergência entre o Fisco e o contribuinte, portanto, é de duas naturezas, resumindo-se a primeira delas em saber se um prejuízo fiscal apurado no exercício de 1977 poderia ou não ser compensado com o lucro fiscal do exercício de 1979 e 1980, isto é, fazendo-se a compensação das quantidades homogêneas, como previsto no Decreto-lei nº 1.598/77, ou se a compensação daquele lucro fiscal somente poderia ter lugar com os lucros contábeis, segundo previa o Decreto-lei nº 1.493/76, vigente no exercício de 1977.

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

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

Que o direito à compensação é regida pela legislação do exercício em que é apurada não há qualquer controvérsia e que o uso da faculdade é balisada pelas normas em vigor quando efetivada, foi expressamente declarada no Parecer Normativo - CST - nº 111, de



1975, quando esclareceu que;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

ção, conseqüentemente, o fato ainda não estava definitivamente consumado, quando entrou em vigor o Decreto-lei nº 1.598/77; (c) não se depara nenhuma das hipóteses previstas nos §§ 1º e 2º do art. 6º da Lei de Introdução.

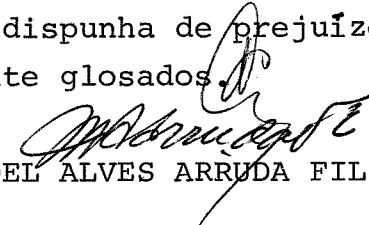
Hipótese em todo assemelhada a destes autos foi objeto de decisão unânime desta Câmara, quando foi lavrado o Acórdão nº 101-73.222, de 14/04/82, e se decidiu que, após a vigência do Decreto-lei nº 1.598/77, não mais subsistia a obrigatoriedade de incorporação ao capital dos lucros isentados ~~de~~ condicionalmente pela legislação do imposto de renda, embora apurados em exercícios em que a lei estabelecia como condição para a isenção a sua incorporação ao capital, desde que ainda não tivesse transcorrido o prazo fatal de incorporação.

Portanto, adotamos e desenvolvemos a linha de raciocínio exposta naquele julgado pelo eminente Presidente deste Conselho, Dr. AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, que foi o Relator do decisório.

Ad argumentandum tantum, ainda assistiria razão à recorrente pelo segundo argumento, dado que, segundo tranqüila jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, é dever do Fisco proceder à recomposição extracontábil dos lucros e prejuízos do contribuinte para dele exigir ex officio qualquer parcela adicional de tributo, isto é, deverá ele apontar todos os fatos positivos e negativos (mesmo que não espelhados na contabilidade), sendo certo que o Fiscal autuante não colocou em dúvida os cálculos elaborados pela autuada, limitando-se a dizer ser inviável que "a Defendente recomponha extracontabilmente o que deveria ter sido o seu lucro contábil em cada um daqueles anos-base para fins de poder compensar, com valores diferentes dos pleiteados nas declarações correspondentes, prejuízos acumulados."

Em face do exposto, embora considerando que a fiscalizada deixou de considerar no custo do imóvel a parcela de CR\$. 484.090,00, e reconheceu a correta glosa da Provisão para contingências no valor de CR\$ 1.716.495,00, voto pelo provimento parcial do recurso, a fim de que se exonere a recorrente da presente exigência.

e se determine a redução do prejuízo a compensar das importâncias de CR\$ 484.090,00 e CR\$ 1.716.495,00, corretamente glosadas pela Fiscalização, dado que tanto no ano-base de 1977, como em todo o período fiscalizado, a autuada dispunha de prejuízos a compensar superiores aos valores corretamente glosados.



MANOEL ALVES ARRUDA FILHO, relator