



MINISTÉRIO DA FAZENDA

...ROO

Sessão de 12 de março de 1984

ACORDÃO Nº 101-75.081

Recurso nº - 87.863 - IRPJ - EXS; DE 1979 e 1980

Recorrente - QUIMBRASIL - QUÍMICA INDUSTRIAL BRASILEIRA S/A

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SÃO PAULO (SP)

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Os pressu-
postos legais de constituição do direito de
compensar prejuízos se regem pela lei vigen-
te à época da respectiva ocorrência, enquan-
to os pressupostos para o gozo da faculdade
de compensá-los são disciplinados pela le-
gislação em vigor no exercício da efetiva
compensação, uma vez que a parcela positiva
a ser reduzida integra a base de cálculo do
tributo deste exercício. O prejuízo compen-
sável não compõe o processo de apuração dos
lucros do exercício em que se faz a compen-
sação, sendo independentes os períodos-base
de determinação de cada resultado, o negati-
vo e o positivo. A compensação é mera for-
ma de redução ou extinção de lucros. Daí,
ser incorreta a assertiva de que a determi-
nação dos prejuízos deve reger-se pela lei
vigente à ocorrência do fato gerador daque-
les lucros.

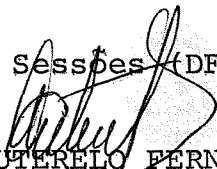
MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - É de nature-
za proporcional e incide sobre o valor do
imposto corrigido. A ausência de sua satis-
fação na data de vencimento enseja a atuali-
zação monetária de seu valor (Decreto-lei
401/68, art. 21 c/c art. 5º e § 4º, do De-
creto-lei 1.704/79).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por QUIMBRASIL - QUÍMICA INDUSTRIAL BRASILEIRA S/A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Con-
selho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao
recurso.

v.v.

Sala das Sessões (DF), 12 de março de 1984

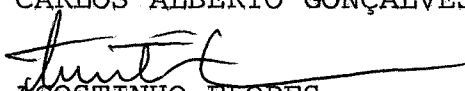

AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR

VISTO EM


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA

SESSÃO DE: 15 MAR 1984

ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, BRAZ JANUÁRIO PINTO. Ausente o Conselheiro FERNANDO CERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0810/044.621/82-80

RECURSO Nº: - 87.863

ACÓRDÃO Nº: - 101-75.081

RECORRENTE Nº: - QUIMBRASIL - QUÍMICA INDUSTRIAL BRASILEIRA S/A.

R E L A T Ó R I O

QUIMBRASIL - QUÍMICA INDUSTRIAL BRASILEIRA S/A, qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo que indeferiu a sua impugnação ao lançamento contra ela efetuado às fls. 11, em ato de fiscalização externa.

A empresa fora autuada por compensar, nos exercícios de 1979 e de 1980, prejuízos ocorridos no exercício de 1977, determinados em desacordo com o disposto no art. 12, § 1º, do Decreto-lei 1.493/76. Adicionara ela ao prejuízo contábil os lucros recebidos de outras pessoas jurídicas (valor de absorção), o valor das provisões do ano-base 1975 e dos rendimentos no Resgate Adicional da Lei 1.474/51 e Dec. lei 62/66 e Empréstimo Compulsório da Lei 4.242/63 e Dec. lei 1.349/74.

Em sua impugnação, sustenta a sociedade que apenas se utilizara de uma técnica contábil em atendimento a lei comercial sem qualquer prejuízo ao fisco e que sua declaração de rendimentos está em conformidade com o balanço elaborado de acordo com as normas legais em vigor, espelhando a sua real situação. Faz retrospecto da legislação específica sobre a matéria para concluir que:

1) os prejuízos a compensar eram os fiscais, sofrendo modificação de natureza efêmera com o Decreto-lei nº 1.493/76 a partir do exercício de 1977, pois que o Decreto-lei 1.598/77 dispôs novamente so

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0810/044.621/82-80

Acórdão nº 101-75.081

bre a matéria eliminando dúvidas desfavoráveis aos contribuintes; 2) que a interpretação dada pelo PN CST 41/78 não é correta e contraria a regra do art. 144 do CTN; 3) o Decreto-lei nº 1.493/76 não modificou o critério de que o prejuízo a compensar fosse o fiscal; 4) a regra do art. 64 do Decreto-lei 1.598/77 é de natureza interpretativa retroagindo os seus efeitos face ao disposto no art. 106, I, do CTN; 5) que os lucros recebidos de outras pessoas jurídicas já foram nelas tributadas, devendo ser excluídas do lucro líquido para efeito de determinar o lucro real, sob pena de ocorrência de um "bis in idem"; 6) igualmente, se não excluídas do lucro líquido as provisões já tributadas no exercício de 1976, anterior, haveria dupla tributação sobre a mesma parcela; por outro lado, se o acréscimo no resgate do adicional da Lei nº 1.474/51 e Decreto-lei nº 62/66 e Empréstimo Compulsório da Lei número 4.242/63 e Decreto-lei 1.349/74 não for incluído no prejuízo compensável passará a ser tributada em desacordo com o art. 223, "u", do RIR/75. Postula, caso mantida a exigência, que a multa seja calculada sobre o valor original do imposto por falta de amparo legal para sua aplicação sobre o valor corrigido do tributo.

Contradita fiscal às fls. 45/46.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve o lançamento (fls. 49 e 53), motivando o seu ato nos seguintes considerandos:

A "utilização da técnica contábil em obediência às leis comerciais e fiscais é a regra (no caso, aplicável à autuada) e não a exceção (art. 157 e parágrafos do Decreto nº 85.450/80);"

Para "o exercício financeiro de 1977, ano-base de 1976, o prejuízo a compensar, na literalidade da norma inserta no Decreto-lei nº 1.493/76 (art. 12 e seu parágrafo 1º), é o CONTÁBIL, DIMINUÍDO DOS CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO DEDUTÍVEIS;

Acórdão nº 101-75.081

A "luz dos parâmetros do art. 386, § 1º do RIR/80 e PN CST 41/78, itens 6-b e 9-a, o montante do prejuízo do exercício de 1977, ano-base de 1976, que a autuada poderia compensar nos exercícios subseqüentes é o de Cr\$101.030.391,00, como consta do termo de verificação de fls. 08;

Como "corolário, a autuada compensou indevidamente nos exercícios de 1979 e de 1980, prejuízos, respectivamente nos montantes de Cr\$18.875.488,00 e Cr\$... 14.361.143,00, conforme documento de fls. 08;"

Em "obediência à norma do § 4º do art. 704, combina do com o art. 728, inciso II, tudo do Regulamento a provado pelo Decreto 85.450/80, está correto o cálculo da multa como consta no Demonstrativo e Auto de Infração de fls. 10 e 11, respectivamente;"

Em "face do confronto do conteúdo das peças de defesa com os fatos narrados e a documentação juntada ao processo, não há razão para o acolhimento do pedido de perícia solicitado pela impugnante por desnecessária ao deslinde da questão;"

Em seu recurso a este Colegiado, a empresa sustenta a tese de que o parecer normativo não obriga o julgador para, a seguir, ao lado de argumentos já expendidos em primeira instância, as severar que a compensação de prejuízos é um direito do contribuinte que se insere no contexto das normas de justiça tributária ao contrário da posição assumida pelo julgador ordinário que a trata como uma vantagem descabida concedida pela lei ao contribuinte. Quanto à multa de lançamento de ofício, diz, analisando os fundamentos legais da decisão, que somente as multas de mora previstas no art. 725, do RIR/80, são calculadas em função do imposto corrigido monetariamente; a multa de lançamento de ofício somente é corrigida a partir da data do vencimento do prazo fixado na notificação, consoante Ac. CSRF/01-0.159/81 e TFR AMS 79.128-SP.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

A regra é que as pessoas jurídicas sejam tributadas com base nos lucros auferidos anualmente (Decreto-lei número 5844/43, art. 43; RIR/80, art. 145).

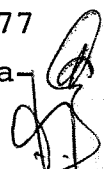
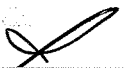
Obviamente se a empresa não apresentasse lucros em determinado período-base estaria desobrigada de pagar o imposto por declaração, da mesma forma que se os seus resultados fossem positivos deveria partilhar do esforço comum da comunidade no custeio dos serviços públicos em geral, com abstração de prejuízos pretéritos.

Predominava assim de forma absoluta o princípio da independência dos exercícios, até o advento da Lei 154/47 que, excepcionando a sistemática do imposto, concedeu a faculdade às pessoas jurídicas de ~~poderem~~ compensar prejuízos com lucros de exercícios subsequentes, nos termos e limites por ela estabelecidos, benefício que se estende até os nossos dias com nuances nas condições legais.

Fazendo-se abstração das posições favoráveis e contrárias a esse instituto, posto que ao julgador não cabe julgar a lei, mas segundo a lei, é preciso se ter em conta, antes de tudo, a vigência de cada norma e o atendimento dos pressupostos por ela estabelecidos.

A lei é feita para dispor sobre casos futuros, salvo quando expressamente ela, ou lei posterior ou ainda de hierarquia maior, disponha em contrário.

Não se encontra respaldo no Decreto-lei 1.598/77 para a tese da recorrente; ao contrário, o art. 67, I, "c", cita-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0810/044.621/82-80
Acórdão nº 101-75.081

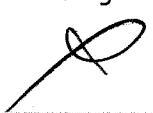
do e transcrito na peça recursal, milita em seu desfavor, pois é taxativo ao dizer que o art. 64, sobre compensação de prejuízos, dentre outras disposições, seria aplicado a partir de 1º de janeiro de 1978; logo, a partir do exercício de 1979. Daí, bem como do próprio texto da lei nova, se infere ser ela de natureza dispositiva, não tendo os efeitos retroativos de que trata o art. 106, I, "c" do CTN. Ao contrário, seus efeitos são "ex nunc".

Na realidade, a recorrente confunde os pressupostos de constituição do direito de compensar prejuízos, isto é, aqueles inerentes à apuração do montante a compensar, como os pressupostos para o uso da faculdade da compensação. Aqueles se regem pela lei vigente à época de ocorrência dos prejuízos, enquanto estes são disciplinados pela legislação em vigor no exercício da efetiva compensação uma vez que a parcela a ser compensada reduz a base de cálculo do tributo deste exercício.

Em respeito ao princípio da autonomia dos exercícios, como se sabe, cada resultado é apurado independentemente nos períodos-bases de ocorrência de seus fatos geradores. Vale dizer que a geração do tributo de um período não se comunica ou se aperfeiçoa além do seu limite temporal, que, como regra, é de um ano.

A concessão feita pela lei ao citado princípio diz respeito tão-somente à possibilidade de se reduzir ou extinguir o resultado positivo oponível de um período com o resultado negativo de outro. É como se gerasse "imposto negativo" em um período para compensá-lo com o "imposto positivo" de exercício futuro. Como inexistesse essa figura de imposto negativo, a técnica recomenda, como a lei o faz, que resultados negativos de um período sejam compensados com resultados de exercícios vindouros, o que daria na mesma coisa se se aplicassem sobre cada um deles a alíquota do imposto. Todavia esses resultados são apurados em cada período, de acordo com os respectivos fatos geradores.

Não tem assim procedência a tese de que haveria infra
ção à regra do art. 144 ao apurar-se o prejuízo de acordo com a lei
vigente no período-base em que ele ocorrera. Muito pelo contrário



Acórdão nº 101-75.081

o procedimento ajusta-se, como uma luva feita para determinada mão, ao comando daquele dispositivo que diz que: "O lançamento reporta-se ao fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente ainda que posteriormente modificada ou revogada".

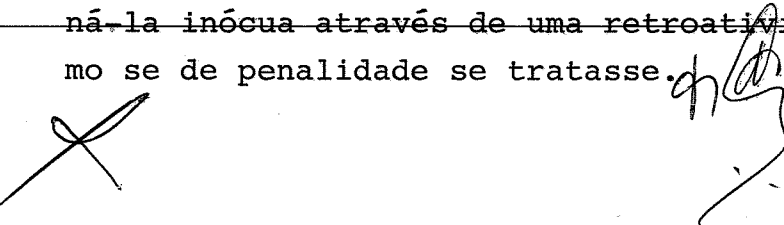
Ora, ao fato gerador do imposto de renda ocorrido no exercício social de 1966 aplica-se a legislação então vigente, não só quanto a sua definição, como aos casos de não incidência, isenção e etc. E igualmente quanto à apuração dos resultados, base de cálculo do imposto ou do valor compensável em exercícios futuros. Se assim não fosse e a se seguir o raciocínio da defesa, a lei vigente no ano da compensação também iria comandar o conceito de fato gerador, e os casos de não incidência, isenção e etc.

Ora, e que lei vigorava à época do fato gerador, segundo o art. 105 do CTN e § 29 do art. 153, da Constituição Federal e que "ipso facto" deve presidir a apuração do resultado, no caso negativo? Era exatamente o Decreto-lei 1.493, de 07 de dezembro de 1976, que no § 1º, do seu art. 12, conceitua o vocábulo prejuízo, para os fins do Imposto de Renda, da seguinte forma:

"§ 1º - Entende-se como prejuízo para os fins de Imposto de Renda o verificado na apuração contábil de pessoa jurídica no período-base, diminuído dos custos, despesas operacionais e encargos não dedutíveis (grifei).

Note-se que o comando legal modificou o antigo critério de prejuízo fiscal para cuja formação se levavam em conta também as parcelas que a legislação do imposto de renda mandava excluir na determinação do lucro real.

Não pode o intérprete, como quer a empresa, chegar a conclusão oposta à da lei para adotar o conceito de prejuízo fiscal anterior ou posterior ao período a que se refere a apuração ou fixação do prejuízo compensável. Seria, por via de interpretação, torná-la inócua através de uma retroatividade não prevista em lei, como se de penalidade se tratasse.



Acórdão nº 101-75.081

A crítica de que a interpretação dada pela Administração importa em tributar valores já tributados merece reparos. Primeiro, porque, se esta é a vontade da lei, não cabe a ninguém modificá-la, uma vez que lhe compete estabelecer os limites de sua liberalidade, e o seu texto é bem claro quanto ao seu comando. E nas coisas claras não se faz interpretação ("In claris non fit interpretatio"). Segundo, porque, como já se disse anteriormente, o que se estaria tributando no exercício da compensação é um lucro nele formado através da diferença positiva entre as receitas operacionais, de um lado, e dos custos, despesas operacionais e encargos dedutíveis, do outro, sem qualquer interferência do prejuízo a compensar, sendo este uma parcela estranha na sua formação, que indiretamente e por determinação legal, reduz apenas o imposto a pagar. A compensação do prejuízo é, portanto, uma forma de extinguir ou reduzir a obrigação fiscal do exercício. D'onde o impróprio fato gerador do prejuízo compensável nada ter a ver com o fato gerador do imposto a ser amortizado por aquela compensação.

Esclareça-se a bem da verdade que, no voto que embasou o Ac. 101-74.113 realmente usou-se a expressão prejuízo fiscal no resumo do litígio então apresentado ao deslinde da Câmara, mas apenas de passagem para atingir o âmago da questão e saber-se com que espécie de lucro deveria ser compensado, mais precisamente, se com os lucros contábeis ou com os lucros fiscais, sendo a lide composta pelo Colegiado no sentido de que o seriam com estes e não com aqueles.

E a esta conclusão chega-se pela simples leitura do voto condutor do acórdão que conclui no sentido de a determinação do prejuízo compensável ser presidida pela lei vigente no exercício de sua ocorrência e não pela imperante na época da compensação.

Nem se alegue que, no caso, o emprego da expressão estaria incorreta porque o conceito fiscal do vocábulo "prejuízos" é o que for dado pela legislação vigente à época e este seria, segundo o disposto no retrotranscrito § 1º, do art. 12, do Decreto-lei nº 1.493/76, o prejuízo contábil diminuído dos custos, despesas opera-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0810/044.621/82-80

Acórdão nº 101-75.081

cionais e encargos não dedutíveis.

No que se refere à penalidade, sua aplicação está correta porque o procedimento adotado ensejou a redução do lucro imponível e, por via de consequência, do imposto a pagar, sendo a diferença cobrada através de ação fiscal. E sempre que houver iniciativa do fisco para a cobrança de imposto ou diferença de imposto, a multa se faz devida.

A multa de lançamento de ofício é realmente de natureza proporcional eis que se expressa sob a forma de uma percentagem aplicável ao valor do imposto corrigido. Se não paga no vencimento do prazo, terá o seu valor atualizado monetariamente na data do seu efetivo pagamento (RIR/75, art. 511 e seu § 1º, e RIR/80, art. 704 e seu § 4º).

Disso resulta que o imposto e a multa de lançamento de ofício têm efetivamente termos iniciais de correção monetária distintos que, aliás, foram respeitados no lançamento e na decisão que o manteve. A simples leitura dos textos citados espanca quaisquer dúvidas a respeito.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso.


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR 