



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.007498/2002-07  
Recurso nº : 141.809  
Matéria : IRPJ – Exc.: 1997  
Recorrente : COOPERATIVA MISTA DOS PRODUTORES RURAIS DO  
SUDOESTE GOIANO LTDA.  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 23 de fevereiro de 2006  
Acórdão nº : 103-22.311

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS ACIMA DO LIMITE DE 30% - INCONSTITUCIONALIDADE – O questionamento sobre a legalidade ou constitucionalidade de comando legal em pleno vigor deve se proceder na seara do Poder Judiciário.

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITAÇÃO A 30% DO LUCRO REAL - A compensação de prejuízos fiscais acumulados com o lucro real apurado pelas pessoas jurídicas está limitada a 30% desse lucro, pois as Leis nº. 8.981/95 e nº. 9.065/95 determinaram esse percentual e, conseqüentemente, o momento dessa compensação.

Negado provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por COOPERATIVA MISTA DOS PRODUTORES RURAIS DO SUDOESTE GOIANO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 MAR 2006

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausentes por motivo justificado os Conselheiros MÁRCIO MACHADO CALDEIRA e FLÁVIO FRANCO CORREA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.007498/2002-07

Acórdão nº : 103-22.311

Recurso nº : 141.809

Recorrente : COOPERATIVA MISTA DOS PRODUTORES RURAIS DO  
SUDOESTE GOIANO LTDA.

## RELATÓRIO

COOPERATIVA MISTA DOS PRODUTORES RURAIS DO SUDOESTE GOIANO LTDA., foi autuada para exigência de crédito tributário de IRPJ, no montante de R\$ 43.178,37, inclusive os consectários legais, sob a acusação fiscal de compensação indevida de prejuízos fiscais, na apuração do lucro real, superior ao limite de 30% do lucro real antes das compensações, referente aos fatos geradores dos meses de fevereiro a maio, julho, agosto e outubro de 1996, com enquadramento legal nos arts. 193, 196, inciso III, 197, parágrafo único, do RIR/94; e art. 15 e parágrafo único, da Lei nº 9.065/95, segundo descrito no auto de infração e seus demonstrativos de fls 165 a 180.

Cientificado em 18/09/2002, conforme ciência no corpo do auto de infração, o sujeito passivo apresentou a impugnação às fls. 195 a 201, em 18/10/2002, onde alegou, em síntese:

- preliminar de prescrição – ocorreu a prescrição do direito de constituir o crédito tributário, consoante arts. 173 do CTN e 150 da CF, uma vez que passados 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (01.01.1997). O prazo terminou em 31.12.2001;

- sob a égide do art. 150, III, da CF, não pode a União cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado. O agente fiscal procedeu ao enquadramento legal segundo os termos do art. 926, do Decreto nº 3.000, de 26/03/99 em relação a fatos ocorridos em 1996;

- no mérito, a limitação de compensação de prejuízos fiscais não encontra respaldo constitucional. Cita doutrina e jurisprudência judicial;

A decisão de primeira instância julgou procedente o lançamento do IRPJ, decidindo com base nos seguintes argumentos:

- quanto à questão preliminar, distinguiu os institutos da prescrição e da decadência, figuras jurídicas confundidas pelo sujeito passivo, já que a primeira, tratada no art. 174 do CTN, não se aplica ao caso ora discutido, uma vez que é pré-requisito que o lançamento já tenha ocorrido, Já a segunda, levando-se em conta que o auto havia sido lavrado em nome da Transportadora Comigo Ltda., e haja vista a base legal citada pela contribuinte, qual seja, o art. 173, inciso I, do CTN. Esclareceu, a decisão recorrida, que não ocorreu a decadência, visto que o segundo lançamento foi efetuado com base no inciso II, do art. 173, do CTN, em virtude de o primeiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.007498/2002-07  
Acórdão nº : 103-22.311

lançamento ter sido anulado por vício formal. A ciência da decisão ocorreu em dezembro de 2001, segundo "A. R." à fls. 111, do processo nº 10120.000631/2001-13, apensado a este. O crédito tributário poderia ser constituído até setembro de 2006;

- não foi lançado tributo com base em legislação posterior aos fatos geradores, como pretende o sujeito passivo, haja vista que o enquadramento legal utilizado (vide fls. 166, parte inferior) faz referência à legislação que já estava vigente à época dos fatos geradores: RIR/94, arts. 193, 196, inciso III e 197, parágrafo único, e Lei nº. 9.065/95, art. 15, parágrafo único. Assim foram rejeitadas as preliminares suscitadas pela contribuinte;

- no mérito, com relação ao limite legal de 30% para a compensação de prejuízos a autoridade de primeira instância não proferiu juízo acerca da constitucionalidade da norma ora discutida, considerando o lançamento precedente, sob o fundamento de que a autoridade lançadora cumpriu o disposto em lei, em conformidade com o art. 142, *caput* e parágrafo único do CTN, não adentrando à análise de teses contra a constitucionalidade de leis por se tratar de competência privativa do Poder Judiciário.

Ciência da decisão de primeira instância em 03/11/2003, segundo "A. R." afixado às fls. 225.

Inconformada, a empresa, em 01/12/2003, interpôs recurso voluntário a este Conselho, fls. 226 a 287, alegando, em síntese, que a exigência fiscal carece de amparo técnico-contábil ou jurídico-legal e sustentando ainda a inconstitucionalidade da legislação e a ofensa aos princípios do direito adquirido, do ato jurídico perfeito, da não-retroatividade, da publicidade e da lealdade, certeza e segurança jurídica; juntou cópias de folhas do Livro LALUR; requereu o cancelamento da exigência fiscal, a devolução do depósito recursal e a realização de perícia, caso entendida necessária, ou a remessa à instância superior do processo, na hipótese de vir a ser mantida a exigência.

Às fls. 288, despacho da repartição de origem atesta que o recurso voluntário foi juntado aos autos com depósito recursal, segundo dispõe a IN SRF nº 264, de 20/12/2002.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.007498/2002-07  
Acórdão nº : 103-22.311

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Em primeiro lugar, anoto que, no caso presente, não se faz necessária a realização de perícia contábil solicitada pela contribuinte, para que fosse verificada *in loco* a existência dos prejuízos contábeis, bem como a regularidade de sua compensação. Ocorre que a existência ou não de prejuízos fiscais compensáveis não é o núcleo do litígio, mas sim o limite de 30% do lucro real, para a sua compensação, ou seja, o litígio haverá de ser solucionado a partir da análise de questão de direito, não havendo controvérsias quanto aos fatos.

Quanto ao pleito de encaminhamento dos autos à instância superior, não há previsão legal ou regimental, sendo o recurso ordinário a última instância do contencioso administrativo fiscal da União. Eventualmente, pode ser cabível recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, desde que a contribuinte, por sua iniciativa, consiga comprovar a ocorrência de dissenso jurisprudencial.

A questão litigiosa ora em análise é por demais conhecida dos membros deste colegiado, bem como da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, já tendo sido analisada inúmeras vezes

No que tange ao suposto direito adquirido à compensação integral dos prejuízos acumulados, a partir da Lei nº. 8.981/95, sob o pressuposto de que aquele direito já integrava o patrimônio jurídico das pessoas jurídicas, não comungo da idéia de que o direito adquirido à compensação integral nasceu (para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real) no instante em que foi apurado o prejuízo no levantamento do balanço. Entendo que descabe qualquer ofensa aos princípios constitucionais da anterioridade e da irretroatividade, relativamente ao IRPJ, pelos motivos a seguir declinados.

A questão ora apreciada encerra no seu cerne a discussão acerca da limitação de 30%, imposta à compensação, em exercícios subseqüentes, de prejuízos fiscais acumulados, apurados em exercícios anteriores, como disciplinado na Lei nº. 8.981/95 e na Lei nº. 9.065/95.

Sobre a matéria venho reiteradamente sustentando que os prejuízos fiscais apurados, a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, podem ser compensados, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com os lucros futuros das pessoas jurídicas, observado o limite máximo, para compensação, de 30% (trinta por cento) do referido lucro líquido ajustado, ou seja, do lucro real antes da compensação dos prejuízos fiscais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.007498/2002-07  
Acórdão nº : 103-22.311

Também não há que se falar em ofensa ao direito adquirido.

A este propósito o Supremo Tribunal Federal, pela sua 1ª. Turma, decidiu ser legítima a limitação da compensação, sem que isto implique em ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade e nem afronta ao direito adquirido, com se vê na seguinte ementa:

*“EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. MEDIDA PROVISÓRIA Nº. 812, DE 31.12.94, CONVERTIDA NA LEI Nº. 8.981/95. ARTIGOS 42 E 58, QUE REDUZIRAM A 30% A PARCELA DOS PREJUÍZOS FISCAIS, DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, SUSCETÍVEL DE SER REDUZIDA NO LUCRO REAL, PARA APURAÇÃO DOS TRIBUTOS EM REFERÊNCIA. ALEGAÇÃO DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE E DA IRRETROATIVIDADE E DO DIREITO ADQUIRIDO.*

*Diploma normativo que foi editado em 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado.*

*Descabimento da alegação da ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade, relativamente ao imposto de renda, o mesmo não se dando no tocante à contribuição social, sujeita que está à anterioridade nonagesimal do art. 195, § 6º., da CF, que não foi observado.*

*Inocorrência de afronta ao direito adquirido.*

*Recurso conhecido, em parte, e nela provido”.*

*(RE-263026/MG. No mesmo sentido RE-232.084-9 e RE-244.293-SC, todos rel. Ministro ILMAR GALVÃO).*

O fato de que, até a edição da MP nº. 812/94, depois Lei nº. 8.981/95, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real pudessem compensar integralmente os seus prejuízos fiscais de um ano com o lucro de até 4 (quatro) anos-calendário subsequentes, não significa venham elas (as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real) a ter tal possibilidade como direito indeterminado. A lei poderia mudar o critério de compensação dos prejuízos fiscais, e o fez, aliás, a Lei nº. 8.541/92, art. 12, e, posteriormente, a Medida Provisória nº. 812, de 31/12/94.

De longa data a regra das compensações dos prejuízos fiscais segue o princípio denominado “*tempus regit actum*”, ou seja: aquele que pretender efetuar a compensação, a legislação aplicável é obviamente aquela do tempo em que esta é realizada.

Cumprido destacar, ainda, com relação aos fundamentos acima mencionados, a seguinte jurisprudência do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes:

*“LEGISLAÇÃO APLICÁVEL - O valor do prejuízo a ser compensado é determinado pela legislação vigente no exercício de sua apuração e as*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.007498/2002-07  
Acórdão nº : 103-22.311

*condições para uso da faculdade são as vigentes no momento da compensação do prejuízo. Interpretação deste artigo" (Acs. 1º. CC - 101-74.113/83 e 101-75.001/84).*

*"REGRAS PARA COMPENSAÇÃO (EX. 86) - 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 dos prejuízos" (Ac. 1º. CC - 105-3.259/89 - DO 27.11.89).*

*"PREJUÍZO DE PERÍODO-BASE ANTERIOR A 1977 - Indevida a compensação de prejuízo que não leve em conta a legislação em vigor no exercício financeiro correspondente" (Ac. 1º. CC - 103-5.114/83).*

O entendimento expresso nas ementas acima, reflete, em sua plenitude, a opinião que defendo, no presente caso, à luz da lei e também do direito, por ser uma matéria que se ajusta ao art. 15 da Lei nº. 9.065, de 20/06/1995, estabelecendo que o lucro real de um período-base só poderia ser reduzido em no máximo 30% (trinta por cento), mesmo que os prejuízos fiscais anteriores ficassem aguardando nova base de cálculo positiva.

Em síntese, de acordo com o princípio jurídico "*tempus regit actum*", a compensação será sempre efetuada com observância da legislação aplicável à época em que o contribuinte optar por sua realização, do mesmo modo que os prejuízos fiscais regem-se pela legislação vigente no ano-calendário em que foram gerados.

A Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, recentemente, dentre outros inúmeros julgados sobre o tema, quando do julgamento do recurso especial nº 101-132.107, no processo nº 13830.001035/2001-24, acórdão nº CSRF/01-05.261, de 20/09/2005, no qual proferi o voto vencedor, corroborou esse entendimento, o qual veste ao presente caso, como luva em mão de dono, sob a seguinte ementa, *in verbis*:

*"IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITAÇÃO A 30% DO LUCRO REAL - A compensação de prejuízos fiscais acumulados com o lucro real apurado pelas pessoas jurídicas está limitada a 30% desse lucro, pois as Leis nº. 8.981/95 e nº. 9.065/95 determinaram esse percentual e, conseqüentemente, o momento dessa compensação.*

*Recurso especial negado"*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.007498/2002-07  
Acórdão nº : 103-22.311

Por derradeiro, a título meramente informativo, anoto que, num primeiro momento, a jurisprudência administrativa oriunda desta Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, sobre o tema ora em comento, era favorável à tese defendida pelos contribuintes, embora por escassa maioria, cujas decisões objeto de recursos especiais por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional foram todas reformadas pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, inclusive com o concurso do meu voto na Câmara de origem e na CSRF. Contudo, o Colegiado da Terceira Câmara, a partir de determinado momento, a exemplo também da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, adotou a jurisprudência majoritária das demais Câmaras, também na linha da jurisprudência judicial emanada do STF, já referida neste voto.

Na esteira destas considerações, oriento o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília – DF, em 23 de fevereiro de 2006.

  
CÂNDIDO RODRIGUES-NEUBER