



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

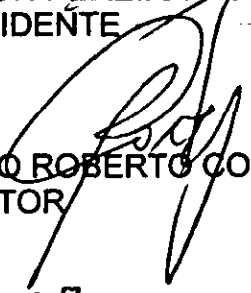
Processo nº. : 10380.009942/2001-79
Recurso nº. : 131.954
Matéria : IRPJ - Ex: 1997
Recorrente : ROCHEDO CONSTRUTORA E INCORPORADORA S/A
Recorrida : 3ª TURMA – DRJ-FORTALEZA - CE
Sessão de : 12 de junho de 2003
Acórdão nº. : 101-94.245

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITES –
LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 E 58 - Para determinação do
lucro real e da base de cálculo da contribuição social
sobre o lucro, no exercício financeiro de 1995, o lucro
líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo,
trinta por cento, tanto em razão da compensação de
prejuízos, como em razão da compensação da base de
cálculo negativa da contribuição social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
voluntário interposto por ROCHEDO CONSTRUTORA E INCORPORADORA S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso
voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 JUL 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI,
SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, KAZUKI SHIOBARA e SEBASTIÃO
RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro CELSO ALVES
FEITOSA.

RECURSO Nº. : 131.954
RECORRENTE : ROCHEDO CONSTRUTORA E INCORPORADORA S/A

RELATÓRIO

ROCHEDO CONSTRUTORA E INCORPORADORA S/A, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 112/123, do Acórdão nº 899, de 15/03/2002, prolatado pela 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE, fls. 100/106, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IRPJ, fls. 01.

Consta na descrição dos fatos e enquadramento legal (fls. 02), a seguinte irregularidade fiscal:

"Compensação de prejuízo fiscal na apuração do lucro real superior a 30% do lucro real antes das compensações.

Lei nº 8.981/95, art. 42, caput.

Lei nº 9.065/95, arts. 12 e 15."

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 25/39.

A 3ª Turma da DRJ/Fortaleza, decidiu pela manutenção integral do lançamento, cujo acórdão encontra-se assim ementado:

"IRPJ

Ano-calendário: 1996

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

Para efeito de determinar o lucro real, o prejuízo fiscal apurado, a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o



limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do mencionado lucro líquido ajustado.

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DECORRENTES DE RECOLHIMENTOS

A utilização de crédito, decorrente de pagamento indevido ou maior que o devido, para pagamento de débito decorrente de lançamento de ofício, ainda que da mesma espécie, deverá ser previamente solicitada à DRF ou IRF-A, do domicílio fiscal do contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO

Serão aplicadas em procedimentos de ofício as multas de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributos ou contribuição, e cobradas em recolhimentos espontâneos fora do prazo as multas moratórias de 20%.

APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS

Falece competência à autoridade administrativa para apreciar inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

DILIGÊNCIA/PERÍCIA

Indefere-se o pedido de diligência/perícia quando estas se revelam prescindíveis.

NULIDADE DE AÇÃO FISCAL

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado através de auto de infração.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Ciente da decisão de primeira instância em 14/06/02 (fls. 111), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 15/07/02 (protocolo às fls. 112), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que a MP 812/94 violou o art. 145, § 1º da Constituição Federal, que consagra o princípio da capacidade contributiva na fixação do tributo pelo legislador;
- b) que a lei não tem o condão de modificar a natureza das coisas. A ciência da contabilidade ensina que, enquanto houver prejuízo acumulado, inexistente lucro. E, em tal circunstância, não há qualquer rendimento a tributar;
- c) que a limitação ao direito de compensar, nos exercícios subsequentes, o prejuízo integral dos exercícios anteriores.



importa em confisco vedado expressamente pelo inciso IV do art. 150 da Carta Magna;

- d) que o DL 1598/77 e as Leis nº 8383/91 e 8541/92, regulavam a compensação dos prejuízos fiscais e da base de cálculo da CSLL até 31.12.94, não estabelecendo qualquer limitação quantitativa à sua compensação, ou seja, o prejuízo de um período poderia ser compensado integralmente com o lucro apurado em períodos subseqüentes;
- e) que a Constituição Federal impõe uma expressa limitação ao legislador ordinário: os tributos sobre a renda/lucro devem ser exigidos somente sobre o acréscimo patrimonial disponível novo, e jamais sobre o seu próprio patrimônio;
- f) que o prejuízo deriva do mesmo fato e do mesmo mandamento legal que norteia a hipótese de incidência dos tributos sobre a renda/lucro. O prejuízo fiscal nada mais é do que o resultado negativo decorrente da sistemática de apuração da hipótese de incidência desses lucros;
- g) que, se do resultado positivo, na apuração da hipótese de incidência dos tributos sobre a renda, configura-se um acréscimo patrimonial, do resultado negativo, a conclusão é lógica, decorre um decréscimo patrimonial;
- h) que o prejuízo apurado representa verdadeiro decréscimo patrimonial para a empresa, que precisa ser recomposto, sob pena de se tributar em períodos subseqüentes não a renda, o acréscimo patrimonial novo, mas sim a mera recomposição patrimonial, o que é inconcebível em face da CF e do CTN;
- i) que o Poder Executivo publicou o Decreto nº 2.183, de 29.01.97, admitindo a compensação de quaisquer tributos ou contribuições no âmbito da SRF, mesmo que os recolhimentos tenham sido destinados a tributos ou contribuições de espécies diferentes;
- j) que espera seja julgado procedente o presente recurso, declarando assistir o direito de compensar os prejuízos dos exercícios financeiros de 1991, 1993 e 1994, com os exercícios subseqüentes e ainda, o reconhecimento de que efetuou recolhimentos em excesso de contribuição social sobre o lucro líquido nos exercícios de 1996 e 1997, no valor de R\$ 15.653,86, assegurando-lhe o direito de restituição e/ou, alternativamente, a compensação desses valores com qualquer tributo federal, especificamente, CSLL, IRPJ e outras contribuições sob a administração da Receita Federal, após o trânsito em julgado da decisão de mérito.



Às fls. 128, o despacho da DRJ em Fortaleza - CE, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da compensação de prejuízos fiscais sem respeitar o limite de 30% do lucro real estabelecido pelo artigo 42 da Lei nº 8.981/95.

Sobre o assunto, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça decidiu que aquele diploma legal não fere os princípios constitucionais.

Ao apreciar o Recurso Especial nº 188.855 – GO, entendeu aquela Corte, ser aplicável a limitação da compensação de prejuízos, conforme verifica-se da decisão abaixo transcrita:

“Recurso Especial nº 188.855 – GO (98/0068783-1)

EMENTA

Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais – Possibilidade. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94 não compensados, poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral. Recurso improvido.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Garcia Vieira: Saga S/A Goiás Automóveis, interpõe Recurso Especial (fls. 168/177), aduzindo tratar-se de mandado de segurança impetrado com o intuito de afastar a limitação imposta à compensação de prejuízos, prevista nas Leis 8.981/95 e 9.065/95, relativamente ao Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro.

Pretende a compensação, na íntegra, do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, apurados até 31.12.94 e exercícios posteriores, com os resultados positivos dos exercícios subseqüentes.

Aponta violação aos artigos 43 e 110 do CTN e divergência pretoriana.

VOTO



O Sr. Ministro Garcia Vieira (Relator): Sr. Presidente: Aponta a recorrente, como violados, os artigos 43 e 10 do CTN, versando sobre questões devidamente prequestionadas e demonstrou a divergência.

Conheço do recurso pelas letras "a" e "c".

Insurge-se a recorrente contra o disposto nos artigos 42, 57 e 58 da Lei nº 8.981/95 e arts. 42 e 52 da Lei 9.065/95. Depreende-se destes dispositivos que, a partir de 1º de janeiro de 1995, na determinação do lucro real, o lucro líquido poderia ser reduzido em no máximo trinta por cento (artigo 42), podendo os prejuízos fiscais apurados até 31.12.94, não compensados em razão do disposto no caput deste artigo serem utilizados nos anos-calendário subsequêntes (parágrafo único do artigo 42). Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689/88) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 812 (artigo 57). Na fixação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos bases anteriores em, no máximo, trinta por cento.

Como se vê, referidos dispositivos legais limitaram a redução em, no máximo, trinta por cento, mas a parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94, não compensados, poderá ser utilizada nos anos subsequêntes. Com isso, a compensação passa a ser integral. Esclarecem as informações de fls. 65/72 que:

"Outro argumento improcedente é quanto à ofensa a direito adquirido. A legislação anterior garantia o direito à compensação dos prejuízos fiscais. Os dispositivos atacados não alteram este direito. Continua a impetrante podendo compensar ditos prejuízos integralmente.

É certo que o art. 42 da Lei 8.981/95 e o art. 15 da Lei 9.065/95 impuseram restrições à proporção com que estes prejuízos podem ser apropriados a cada apuração do lucro real. Mas é certo, que também que este aspecto não está abrangido pelo direito adquirido invocado pela impetrante.

Segundo a legislação do imposto de renda, o fato gerador deste tributo é do tipo conhecido como complexo, ou seja, ele apenas se perfaz após o transcurso de determinado período de apuração. A lei que haja sido publicada antes deste momento está apta a alcançar o fato gerador ainda pendente e obviamente o futuro. A tal respeito prediz o art. 105 do CTN:

'Art. 105 – A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim



entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116.'

A jurisprudência tem se posicionado nesse sentido. Por exemplo, o STF decidiu no R. Ex. nº 103.553-PR, relatado pelo Min. Octávio Gallotti, que a legislação aplicável é vigente na data de encerramento do exercício social da pessoa jurídica. Nesse mesmo sentido, por fim, a Súmula nº 584 do Excelso Pretório:

'Ao imposto calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.'

Assim, não se pode falar em direito adquirido porque não se caracterizou o fato gerador. Por outro lado, não se confunde o lucro real e o lucro societário. O primeiro é o lucro líquido do preço de base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda (Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 6º). Esclarecem as informações (fls. 69/71) que:

'Quanto à alegação concernente aos arts. 43 e 110 do CTN, a questão fundamental, que se impõe, é quanto à obrigatoriedade do conceito tributário de renda (lucro) adequar-se àquele elaborado sob as perspectivas econômicas ou societárias. A nosso ver, tal não ocorre. A Lei 6.404/76 (Lei das S/A) claramente procedeu a um corte entre a norma tributária e a societária. Colocou-as em compartimentos estanques. Tal se depreende do conteúdo do § 2º, do art. 177:

'Art. 177 – (...)

...

§ 2º - A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras.' (destaque nosso)

Sobre o conceito de lucro o insigne Ministro Aliomar Baleeiro assim se pronuncia, citando Rubens Gomes de Souza:

'Como pondera Rubens Gomes de Souza, se a Economia Política depende do Direito para impor praticamente suas conclusões, o Direito não depende da Economia, nem de qualquer ciência, para se tornar obrigatório: o conceito de renda é fixado livremente pelo legislador segundo considerações pragmáticas, em função da capacidade contributiva e da comodidade técnica de arrecadação. Serve-se ora de um, ora de outro dos dois conceitos



teóricos para fixar o fato gerador'. (in Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 1995, pp. 183/184).

Desta forma, o lucro para efeitos tributários, o chamado lucro real, não se confunde com o lucro societário, restando incabível a afirmação de ofensa ao art. 110 do CTN, de alteração de institutos e conceitos do direito privado, pela norma tributária ora atacada. O lucro real vem definido na legislação do imposto de renda, de forma clara, nos arts. 193 e 196 do RIR/94, 'in verbis':

*'Art. 193 – Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º).
(...)*

*§ 2º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período-base em apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período-base competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, corrigidos monetariamente (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 4º).
(...)*

*Art. 196 – Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro do período-base (Decreto-lei 1.598/77, art. 6º, § 3º):
(...)*

III – o prejuízo fiscal apurado em períodos-base anteriores, limitado ao lucro real do período da compensação, observados os prazos previstos neste Regulamento (Decreto-lei 1.598/77, art. 6º).'

Faz-se mister destacar que a correção monetária das demonstrações financeiras foi revogada, com efeitos a partir de 1º.1.96 (arts. 4º e 35 da Lei 9.249/95). Ressalte-se, ainda, quanto aos valores que devam ser computados na determinação do lucro real, o que consta de normas supervenientes ao RIR/94.

Há que compreender-se que o art. 42 da Lei 8.981/95 e o art. 15 da Lei 9.065/95 não efetuaram qualquer alteração no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda. O fato gerador, no seu aspecto temporal, como se explicará adiante, abrange o período mensal. Forçoso concluir que a base de cálculo é a renda (lucro) obtida neste período. Assim, a cada período corresponde um fato gerador e uma base de cálculo próprios e independentes. Se houve renda (lucro), tributa-se. Se não, nada se opera no plano da obrigação tributária. Daí



que a empresa tendo prejuízo não vem a possuir qualquer 'crédito' contra a Fazenda Nacional. Os prejuízos remanescentes de outros períodos, que dizem respeito a outros fatos geradores e respectivas bases de cálculo, não são elementos inerentes da base de cálculo do imposto de renda do período em apuração, constituindo, ao contrário, benesse tributária visando minorar a má autuação da empresa em anos anteriores'."

Conclui-se não ter havido vulneração ao artigo 43 do CTN ou alteração da base de cálculo, por lei ordinária.

A questão foi muito bem examinada e decidida pelo venerando acórdão recorrido (fls. 136/137) e, de seu voto condutor, destaco o seguinte trecho:

'A primeira inconstitucionalidade alegada é a impossibilidade de ser a matéria disciplinada por medida provisória, dado princípio da reserva legal em tributação. Embora a disciplina da compensação seja hoje estritamente legal, eis que não mais sobrevivem os dispositivos da MP 812/95, entendo que a medida provisória constitui instrumento legislativo idôneo para dispor sobre tributação, pois não vislumbro na Constituição a limitação apontada pela Impetrante.

O mesmo se diga em relação à pretensa retroatividade da lei e sua não publicação no exercício de 1995. Como dito, a disciplina da matéria está hoje na Lei 9.065/95, e não mais na MP nº 812/94, não cabendo qualquer discussão sobre o Imposto de Renda de 1995, visto que o mandado de segurança foi impetrado em 1996. Publicado o novo diploma legal em junho de 1995, não se pode validamente argüir ofensa ao princípio da irretroatividade ou da não publicidade em relação ao exercício de 1996.

De outro lado, não existe direito adquirido à imutabilidade das normas que regem a tributação. Estas são imutáveis, como qualquer norma jurídica, desde que observados os princípios constitucionais que lhes são próprios. Na hipótese, não vislumbro as alegadas inconstitucionalidades. Logo, não tem a Impetrante direito adquirido ao cálculo do Imposto de Renda segundo a sistemática revogada, ou seja, compensando os prejuízos integralmente, sem a limitação de 30% do lucro líquido. Por último, não me convence o argumento de que a limitação configuraria empréstimo compulsório em relação ao prejuízo não compensado imediatamente.

Para sustentar sua tese, a impetrante afirma que o lucro conceituado no art. 189 da Lei 6.404/76 prevê a compensação dos prejuízos para sua apuração. Contudo, o conceito estabelecido na Lei das Sociedades



por Ações reporta-se exclusivamente à questão da distribuição do lucro, que não poderá ser efetuada antes de compensados os prejuízos anteriores, mas não obriga o Estado a somente tributar quando houver lucro distribuído, até porque os acionistas poderão optar pela sua não distribuição, hipótese em que, pelo raciocínio da Impetrante, não haveria tributação.

Não nega a Impetrante a ocorrência de lucro, devido, pois, o Imposto de Renda. Se a lei permitia, anteriormente, que dele fossem deduzidos, de uma só vez, os prejuízos anteriores, hoje não mais o faz, admitindo que a base de cálculo do IR seja deduzida. Pelo mecanismo da compensação, em no máximo 30%. Evidente que tal limitação traduz aumento de imposto, mas aumentar imposto não é, em si, inconstitucional, desde que observados os princípios estabelecidos na Constituição.

Na espécie, não participo da tese da Impetrante, cuja alegação de inconstitucionalidade não acolho. Nego provimento ao recurso."

A jurisprudência dominante deste Conselho caminha no sentido de que, uma vez decidida a matéria pelas cortes superiores (STJ ou STF), e conhecida a decisão por este Colegiado, seja esta adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado daquele tribunal.

Assim, tendo em vista a decisão proferida pelo STJ, entendo que a compensação de prejuízos fiscais, a partir de 01/01/95, deve obedecer ao limite de 30% do lucro real previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/95.

Com respeito ao pedido de compensação de valores recolhidos a maior a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com a finalidade de liquidar o presente crédito tributário, irreparável o acórdão recorrido, pois, nos termos dos arts. 14 e 16 da Instrução Normativa SRF nº 73/97, a análise da admissibilidade de pedidos de compensação de débitos lançados de ofício é de competência do Delegado da Receita Federal do domicílio do sujeito passivo, no caso, o DRF em Fortaleza – CE, não sendo possível a análise de tal pleito na presente instância.



Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 2003


PAULO ROBERTO CORTEZ