MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10380.012464/2001-84
Recurso nº : 105-131.955
Matéria : IRPJ
Recorrente : FLORESTAL MARACAÇUMÉ LTDA.
Recorrida : QUINTACÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 05 de dezembro de 2005
Acórdão nº : CSRF/01-05.366

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. IRPJ –Ausência de dissídio – Não se toma conhecimento de parte do recurso especial de divergência quando inocorre dissídio jurisprudencial em relação a ela.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FLORESTAL MARACAÇUMÉ LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, CONHECER em parte do recurso, para NEGAR-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire que deu provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 01 MAR 2006

Vvs

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, DORIVAL PADOVAN, JOSÉ HENRIQUE LONGO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Recurso nº : 105-131955
Recorrente : FLORESTAL MARACAÇUMÉ LTDA.
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

FLORESTAL MARACAÇUMÉ LTDA., com fundamento nos artigos 32 e 33, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, recorre a este Colegiado (fls. 168/173) contra o Acórdão nº 105-14.063, de 18/03/2003 (fls. 156/163), que, por unanimidade de votos, negou provimento ao seu recurso contra a decisão de primeira instância que mantivera a glosa do excesso de compensação de prejuízos excedente ao limite estabelecido no artigo 15 da Lei nº 9.065/95.

A empresa declarou o Imposto de Renda referente ao ano-calendário de 1996, pelo lucro real anual.

O aresto recorrido tem a seguinte ementa:

"IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - O prejuízo fiscal, apurado a partir de períodos de apuração referentes ao ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro liquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo de redução de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

ATIVIDADE RURAL - NÃO COMPROVAÇÃO - Uma vez que não restou comprovado nos autos a atividade rural alegada, aplica-se o entendimento do limite de compensação ao limite de 30%.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei 9.065/95, a partir de 01/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

NULIDADE DA AÇÃO FISCAL - Não há que se falar em nulidade ou violação às disposições contidas no art. 142 do CTN, ou arts. 10 e 59 do Decreto 70232/72, quando não restar provada as violações alegadas.

Recurso a que se nega provimento."

A empresa foi intimada do aresto recorrido em 5/12/2003 (fls. 167), uma sexta-feira,apresentando o seu recurso de divergência (fls 168/173), em 22/12/2003 (fls. 168), comprovando o dissídio jurisprudencial com os Acórdãos nºs 103-20.631, 105-13.452, 107-05.760 e 103-20.542, acostando aos autos as respectivas ementas, extraídas do "site" do Conselho de Contribuintes.

Em seu recurso, o sujeito passivo alega violação dos princípios da anterioridade e irretroatividade das leis, dos direitos adquiridos, desobediência ao disposto no art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN), e que tem por objeto social apenas atividade rural, como comprova o seu contrato social,

O ilustre Presidente da Quinta Câmara, através do Despacho PRESI Nº 105-011/2004 (fls. 188/189), após esclarecer que o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes só admite a juntada de até duas ementas e que a teor do art. 32-II, do citado Regimento, somente pode ser estabelecido o dissídio jurisprudencial em relação de outra Câmara, tomo como divergentes os acórdãos 103-20.631 e 107-05.760, pôs em testilha o aresto recorrido com os paradigmas escolhidos, reconhecendo a existência de dissenso jurisprudencial.

E, assim, deu seguimento ao recurso do contribuinte, mandando intimar a Procuradoria da Fazenda Nacional, a qual intimada às fls. 189, não apresentou contra-razões.

Os acórdãos paradigmas estão assim ementados:

Acórdão 107-05760, de 19/10/1999:

"IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. Deve ser admitida a compensação de prejuízos fiscais apurados na atividade rural com o lucro apurado na alienação de bens imóveis - ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL - quando a única atividade da empresa é a rural, conforme comprovam as DIRPJs acostadas aos autos."

Acórdão 103-20631

"IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LEI Nº 8.981/95- O direito à compensação dos prejuízos fiscais rege-se segundo a lei vigente na data de sua constituição, independentemente do limite 30% previsto no artigo 42 da Lei nº 8.981/95."

É o relatório.

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

O recurso do contribuinte está previsto no inciso II do artigo 5º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, guardando observância ao prazo de 15 (quinze) dias para sua interposição, estabelecido no artigo 7º, do mesmo regimento.

O Acórdão 103-20.631, paradigma indicado, em confronto com o aresto recorrido, comprova a existência de dissídio jurisprudencial, como bem demonstrou aquela Presidência. A simples leitura dos dois acórdãos, postos em testilha, demonstra a divergência entre eles.

Tomo conhecimento, portanto, do recurso do contribuinte em relação a esse dissenso.

Já o Acórdão 107-05760, de 19/10/1999, a meu ver, não forma divergência com o aresto recorrido. Primeiro, porque o paradigma apontado versa sobre a legislacão anterior, pois a partir de 1º de janeiro de 1996, por força do art. 36, III, da Lei nº 9.249/95, c/c a IN SRF nº 11/96, arts. 35 e 36 (IN SRF nº 39/96, foi modificada aforma de tributação dessas empresas; em segundo lugar, porque, como se verifica da ficha 06, linha 07, da sua declaração de rendimentos do período (fls.11-v), a única receita por ela declarada é de natureza financeira, não se enquadrando como atividade rural, em terceiro lugar, o prejuízo com o qual compensa o seu resultado também não resulta da atividade rural, mas de atividades em geral (DRPJ, Ficha 07, linha 31 (fls. 12).

Assim, não conheço do recurso na parte referente ao pretendido dissenso com o Acórdão 107-05760, de 19/10/1999, por não preencher os pressupostos de admissibilidade.

Isto posto, passo ao exame do recurso em relação ao 103-20.631.

A matéria não é nova, já tendo sido objeto de diversos acórdãos desta Turma, Inicialmente, com dissidências sobre os temas tratados nestes autos. No entanto, diante de inúmeros pronunciamentos do Superior Tribunal de Justiça. sobre a matéria, e, posteriormente do Supremo Tribunal Federal, dentre eles alguns citados nas contra-razões da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, o Colegiado firmou entendimento contrário às pretensões do sujeito passivo.

Com efeito, a Primeira Câmara do Supremo Tribunal Federal, no RE nº 256.273-4-Minas Gerais, decidiu que a MP nº 812, de 31/12/94, convertida na Lei nº 8.981/95, arts. 42 e 58, não ofende o princípio da anterioridade e da irretroatividade e, obviamente do direito adquirido.

Assim, curvando-me ao entendimento majoritário, adoto, como razão de decidir o voto do Conselheiro Paulo Roberto Cortez, proferido ao ensejo do julgamento do Recurso nº 123.699, condutor do Ac. 107-06.161, cujos fundamentos se aplicam tanto ao imposto de renda como à Contribuição Social.

"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 subseqüente (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 subseqüentes. 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 complexivo, 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 legislação aplicada, tributando o crédito tributário do período, na alíquota estabelecida em lei, não confisca o resultado da empresa, e o prejuízo a compensar é assegurado nos períodos seguintes. E tampouco reveste forma de empréstimo compulsório.

Na esteira dessas considerações, voto pelo não conhecimento do recurso em relação ao Acórdão 107-05760, de 19/10/1999, por ausência de dissídio, conhecendo-o quanto ao Acórdão 103-20.631, para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2005

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES