



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Recurso nº : 126.015 - (Voluntário)
Matéria : CSLL – Ex(s): 1996
Recorrente : MOURA DUBEUX DISTRIBUIDORA LTDA.
Recorrida : DRJ-Recife/PE.
Sessão de : 27 de julho de 2001
Acórdão nº : 103-20.673 E RP/nº 103-0.271

CSLL -COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS - Acumuladas até 31/12/94, permanecem submetidas às disposições da legislação vigente à época de sua apuração. Precedentes dos Acórdãos 101.92411/98 e 101.75566/84, da 1ª Câmara deste Conselho.

POSTERGAÇÃO - A compensação integral, da base negativa da CSLL, ainda que aplicável fosse o limite de 30%, configuraria hipótese de postergação, pois representaria modalidade de antecipação de redução do lucro real, acarretando diferimento do imposto que se está a exigir, hipótese tratada no art. 219 do RIR/94, então vigente, normatizado pelo parecer COSIT nº 02/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso voluntário interposto por MOURA DUBEUX DISTRIBUIDORA LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Neicyr de Almeida e Cândido Rodrigues Neuber que negaram provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


PASCHOAL RAUCCI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 AGO 2001

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

Recurso nº : 126.015 - (Voluntário)
Recorrente : MOURA DUBEUX DISTRIBUIDORA LTDA.

RELATÓRIO

1. Em decorrência de revisão na declaração de rendimentos do exercício de 1996, ano-calendário 1995, foi lavrado o auto de infração de fls. 1/11 por :

- a) compensação a maior do saldo de base de cálculo negativa de períodos anteriores, na apuração da CSLL;
- b) compensação na base de cálculo negativa de períodos - base anteriores, na apuração da CSLL, superior a 30% do lucro líquido ajustado.

2. Em consequência, foi constituído um crédito tributário de R\$ 10.616,68, sendo :

Contribuição Social	R\$ 3.816,38
Multa de Ofício (75%)	R\$ 2.862,27
Juros de Mora	R\$ 3.938,03
TOTAL	<u>R\$ 10.616,68</u>

3. O contribuinte tomou ciência da autuação em 05/01/2000, apresentando a impugnação de fls. 57/59 em 11/01/2000, cujas razões podem ser assim sintetizadas.

4. Que a Medida Provisória nº 812/94, convertida na Lei nº 8981/95, feriu direito adquirido e ato jurídico perfeito e acabado, violando o art. 153, § 3º, da CF e o art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil.

5. Sustenta que a compensação de prejuízos rege-se pela lei vigente à época de sua apuração, conforme já decidiu o Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo Acórdão nº 101-75.566, de 28/11/84.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

6. Acrescenta, ainda, o impugnante, que no ano-calendário de 1995 o contribuinte optou pela forma de apuração do Lucro Real Mensal, ou seja, *"a defendente calcula o IRPJ e a CSLL fundamentados no balanço ou balancete de suspensão, podendo compensar integralmente os prejuízos fiscais e as bases negativas da CSLL de determinados meses do ano- -calendário com lucro de outros meses do mesmo ano."* (fls.58, "in fine").

7. Nessa linha de raciocínio, elaborou o quadro demonstrativo do ano-calendário de 1995, mês a mês, demonstrando o valor do lucro líquido e da contribuição social, onde evidencia resultados negativos na maior parte dos meses, os quais superariam os resultados positivos de março, junho, setembro e dezembro/95 (fls. 59).

8. A impugnante alega que o seu procedimento está protegido pelo art. 35 da Lei nº 8981/95, com a nova redação dada pela Lei nº 9065/95 e o art. 2º da Lei nº 9430/96, que dispõe sobre a suspensão ou redução do imposto devido em cada mês, desde que demonstrado em balanços ou balancetes mensais.

9. A litigante entende que, *in verbis* :

" Essa faculdade aplica-se, em qualquer mês, para as pessoas jurídicas que vão apresentar a declaração de rendimentos com base no lucro anual, ou seja, nos meses que a defendente apresentou lucro real, os prejuízos acumulados e as bases de cálculo negativas dos meses anteriores durante o exercício ultrapassaram o referido lucro e, portanto, poderiam ser compensados."

(Fls. 59, 2º parágrafo - Grifos acrescentados)

10. Conclui suas razões de defesa afirmando a improcedência das autuações, solicitando arquivamento dos autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

11. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, pela Decisão nº 2.107, de 21/11/2000, indeferiu a impugnação interposta pelo autuado, cuja fundamentação está consubstanciada na seguinte ementa (fls. 125) :

"Ementa : BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. O limite de 30% para a compensação da base de cálculo negativa da CSLL, constante do art. 58 da Lei nº 8.981/95, trata-se de dispositivo legal vigente de observância obrigatória por parte das autoridades fazendárias.

DIREITO ADQUIRIDO.

O direito adquirido somente existe após a ocorrência do fato gerador do imposto.

PERIODICIDADE NA APURAÇÃO DE RESULTADOS. *Na hipótese de ser facultado ao contribuinte optar pela apuração de resultados em periodicidade anual ou mensal, a escolha por qualquer das modalidades, ainda que desfavorável, configura o exercício de uma opção, e não um erro.*

MUDANÇA DE OPÇÃO – APURAÇÃO ANUAL.

No ano-calendário de 1995, na apuração do lucro real, a mudança de opção, de apuração mensal para anual, requer o acatamento de certas condições necessárias impostas pelo § 5º do art. 37.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE."

12. Tomando ciência da Decisão de primeiro grau em 18/12/2000 (AR de fls. 138), o contribuinte interpôs recurso a este Conselho em 16/01/2001, acompanhado de arrolamento do bem discriminado a fls. 147, avaliado em R\$ 65.000,00.

13. A peça recursal praticamente reproduz as razões de fato e de direito apresentadas na fase impugnatória, insistindo que no ano-calendário de 1995, em considerando a apuração anual, obtivera um prejuízo fiscal, inexistindo, pois, acréscimo patrimonial para lançamento tributário, " o que é inadmissível diante da Constituição Federal e da Lei Complementar."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

14. Finaliza solicitando seja reformada a Decisão de primeira instância e que, em caso de dúvida, a interpretação da norma seja feita da forma mais favorável ao contribuinte.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

VOTO

Conselheiro PASCHOAL RAUCCI, Relator

15. O recurso foi apresentado tempestivamente, tendo sido arrolado bem móvel de valor superior ao crédito tributário em litígio, reunindo condições de admissibilidade.

16. Preliminarmente registre-se que duas foram as infrações apontadas na autuação :

- a) compensação a maior de base de cálculo negativa de períodos anteriores;
- b) compensação da base de cálculo negativa superior ao limite de 30%.

17. Quanto à primeira parte, o contribuinte dela não faz remissão na peça impugnatória e a Decisão recorrida é silente sobre o assunto, ficando a matéria contenciosa restringida ao limite de 30%.

18. Considerando que no recurso de fls. 142/146, a primeira parte da autuação também não é questionada, o tema ora litigado como apontado restringiu-se à limitação de 30% para a compensação da base de cálculo negativa da CSLL, de que trata o art. 58 da Lei nº 8981/95.

19. De outra parte, é importante consignar que o contribuinte, já na impugnação apresentada em primeira instância (fls. 59, 2º parágrafo), afirmara peremptoriamente que as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real anual, poderiam levantar balanços ou balancetes de suspensão ou redução e, que no caso dos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

autos, o resultado final do exercício foi negativo, inexistindo base de cálculo para cobrança do IRPJ e da CSLL.

20. Conforme se vê da cópia fiel da DIRPJ/96 - ano-calendário de 1995, juntada a fls. 13/50, o contribuinte optou pelo Lucro Real MENSAL, hipótese em que a base de cálculo é apurada ao final de cada mês, havendo a incidência de imposto nos períodos-bases mensais que acusam resultado positivo.

21. Estão afastadas, pois, as providências alvitradas pelo recorrente, aplicáveis à forma de apuração anual do lucro real, de vez que sua opção foi, inquestionavelmente, a do lucro real mensal.

22. Quanto à questão remanescente, isto é, limitação de 30% da compensação da base de cálculo negativa da CSLL, matéria semelhante ao objeto dos presentes autos - Compensação dos prejuízos acumulados até 31/12/1994, sem a limitação de 30% estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 8981/95 - já foi apreciada e decidida por esta Câmara em diversos recursos, sendo os Acórdãos respectivos favoráveis à compensação integral, por maioria de votos.

23. Em sessão de 22/03/2001, fui relator do Recurso nº 124.747, no qual foi exarado o Acórdão nº 103-20540, tratando do tema compensação de prejuízos fiscais de exercícios anteriores, com os lucros líquidos ajustados apurados nos períodos subseqüentes. " Mutatis mutandis", o mesmo se aplica em relação à base negativa para cálculo da CSLL.

24. Nessa oportunidade procurei demonstrar os critérios perfilhados pela Administração Tributária, ao longo dos anos, à medida em que legislação superveniente alterava normas pertinentes à compensação de prejuízos, sendo invariavelmente admitida a hipótese de que os prejuízos compensáveis, apurados anteriormente à lei nova,

jms 10/08/01



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39

Acórdão nº : 103-20.673

permaneciam submetidos às disposições da legislação vigente à época de sua apuração ("Tempus regit actum").

25. Nesse sentido, é válida a transcrição de parte do voto prolatado no Recurso nº 127.747 (itens 49 a 82), para melhor esclarecer o que ficou consignado no parágrafo precedente :

"49. A questão da limitação da compensação de prejuízos fiscais, apurados em períodos-base anteriores, com os lucros líquidos de períodos subseqüentes, não é nova no âmbito da legislação fiscal brasileira, tendo sofrido freqüentes alterações, no decorrer dos anos.

50. Houve época em que os prejuízos fiscais de um ano poderiam ser compensados dentro de três ou mais anos, com os lucros apurados nos períodos-base posteriores à ocorrência do resultado negativo.

51. Note-se que tais prazos eram de natureza decadencial. Findo o termo legal para a compensação do prejuízo, este ficava completamente obstado de qualquer compensação, ficando totalmente excluída a hipótese de compensação futura.

52. De se ressaltar que para os anos-calendário 1996 e 1997 vigorava o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1041, de 11/01/1994, que vigorou até a edição do novo RIR, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26/03/99, republicado em 17/06/99.

53. O RIR/94 compreendia cinco Livros, subdivididos em Títulos, Subtítulos, Capítulos, Seções e Subseções; no caso destes autos, fixar-nos-emos no LIVRO II – TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS, Título IV – DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, Subtítulo II – LUCRO REAL, cabendo dedicar maior atenção ao Capítulo XVI – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS.

54. O regime de compensação de prejuízos fiscais está disciplinado no art. 502 e seguintes do RIR/94, figurando no Regulamento textos grafados em negrito, encimando os respectivos dispositivos regulamentares, que para melhor ilustração e acompanhamento das idéias do relator, seguem adiante transcritos:

DISPOSIÇÕES GERAIS

jms 10/08/01


8





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

"Art. 502 – O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no Livro de Apuração do Lucro Real, corrigido monetariamente, até o período-base em que ocorrer a compensação."

"§ 1º - Dentro do prazo previsto neste Capítulo a compensação poderá ser parcial ou total, em um ou mais períodos-base, à opção do contribuinte."

"§ 2º - A absorção, mediante débito à conta lucros acumulados, de reservas de lucros ou capital, ao capital social, ou à conta de sócios, matriz ou titular de empresa individual, de prejuízos apurados na escrituração comercial do contribuinte não prejudica seu direito à compensação nos termos deste artigo."

55. Prosseguindo nas suas disposições normativas, o RIR/94 trata, separadamente dos prejuízos fiscais apurados: a) até 31/12/91; b) no ano-calendário 1992; c) a partir de 1º/01/93, a saber:

PREJUÍZOS FISCAIS APURADOS ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 1991.

"Art. 503 – A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base encerrado até 31 de dezembro de 1991, com o lucro real determinado nos quatro anos-calendário subsequentes."

PREJUÍZOS FISCAIS APURADOS NO ANO-CALENDÁRIO DE 1992.

"Art. 504 – O prejuízo fiscal apurado em um mês do ano de 1992 poderá ser compensado com o lucro real de períodos subsequentes."

PREJUÍZOS FISCAIS APURADOS A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 1993.

"Art. 505 – Os prejuízos fiscais apurados a partir de 1º de janeiro de 1993 poderão ser compensados em até quatro anos-calendário subsequentes."

56. O mesmo RIR/94 ainda trata da compensação de prejuízos nos arts. 506 a 512, mas que se referem a situações especiais, tais como: sociedades civis de profissões regulamentadas, atividade rural, etc., que não dizem respeito ao tema em foco no presente recurso.

57. O propósito da transcrição dos arts. 502 a 505 do RIR/94, é demonstrar que foram respeitadas as normas vigentes à época da apuração dos prejuízos ("tempus regit actum"), ficando evidenciada a não aplicabilidade da lei nova às situações regidas por leis anteriores, cujas diretrizes permaneciam Integras.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

58. *Em outras palavras: o RIR/94 consagrou a coexistência de normas diferenciadas, estabelecidas por cada um dos diplomas legais editados em momentos diferentes.*

59. *Vale dizer que cada ato legal produziu efeitos "ex-nunc", isto é, foram respeitados os direitos fixados pelas leis anteriores, que estabeleciam diferentes prazos para as compensações de prejuízo.*

60. *Por oportuno, cabe aduzir que o estabelecimento de prazos legais à compensação de prejuízos, não é olvidado pela Administração Empresarial na condução dos seus negócios, pois interferem diretamente em seus fluxos financeiros, alternativas de investimentos, etc., no pressuposto da segurança jurídica dos direitos que lhe são conferidos por lei.*

61. *RENÉ IZOLDI AVILA, "in" Imposto de Renda pessoa Jurídica – D.L. 1598, Comentado e Aplicado, Editora Síntese Ltda., 2ª Edição, a fls. 313/319, transcreve e comenta o art. 64 e seus §§ do DL 1598/77, que trata da compensação de prejuízos.*

62. *Lembra o autor citado que a compensação de prejuízos até o ano-base 1975 era regulada pelo art. 275 do RIR/75. A partir do ano-base de 1976 entrou em vigor o DL nº 1493/76, cujas principais inovações foram:*

- a) desapareceu a condição de que não existissem lucros suspensos ou reservas;*
- b) a compensação passou a ser feita com lucros contábeis;*
- c) a compensação passou a poder ser feita nos 4 (quatro) exercícios seguintes, e não mais em apenas três, e*
- d) foi definido o prejuízo, para efeito de compensação.
(Op. Cit., fls. 314, "in fine" e fls. 315, "in limine")*

63. *Com a redação do art. 64 do DL 1598/77, o prazo para compensação continuou em quatro períodos-base subseqüentes, mas o prejuízo compensável não mais é o "contábil" e sim o "prejuízo fiscal", diz René I. Ávila, acrescentando que a matéria foi adequadamente esclarecida pelo Parecer Normativo nº 41/78 (op. Cit., fls. 315, itens 133 a 138).*

64. *Do Parecer Normativo CST nº 41, de 25/04/78, que trata da compensação de prejuízos, destacamos os seguintes tópicos:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

"Trata-se de esclarecer qual o tratamento fiscal a ser dispensado nos prejuízos a compensar, tendo em vista a alteração da legislação relativa à matéria, especialmente a introduzida pelo Decreto-Lei nº 1598, de 26 de dezembro de 1977. As principais dúvidas levantadas relacionam-se com a determinação do prejuízo compensável, quando ocorrido em período-base anterior ao relativo ao exercício financeiro de 1978, e com a correção monetária desses mesmos prejuízos."

"2. A compensação de prejuízos foi permitida pela Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947, segundo a qual o prejuízo verificado num exercício pode ser deduzido, para compensação total ou parcial, no caso de inexistência de fundos de reserva ou lucros suspensivos, dos lucros reais apurados dentro dos três exercícios subseqüentes."

"3. Posteriormente o Decreto-Lei nº 1493, de 7 de dezembro de 1976, estabeleceu que o prejuízo verificado num exercício, a partir do período-base relativo ao exercício de 1977, poderia ser compensado, total ou parcialmente, com os lucros contábeis apurados dentro dos quatro exercícios subseqüentes. O prejuízo, para fins de imposto de renda, foi definido como o verificado na apuração contábil da pessoa jurídica no período-base, diminuído dos custos, despesas operacionais e encargos não dedutíveis."

65. Após tecer várias considerações sobre o art. 64 e seus §§, o PNCST nº 41/78, no seu item 6 assevera:

"6. Os prejuízos apurados anteriormente ao período-base relativo ao exercício financeiro de 1978, porém, permanecem submetidos à legislação vigente à época de sua apuração." (grifamos)

66. A Lei nº 8383, de 30/12/91, alterou a sistemática da tributação do imposto de renda das pessoas jurídicas, introduzindo o sistema denominado bases correntes, conforme se depreende do art. 38 e seu § 1º, do diploma legal citado, in verbis:

"Art. 38 – A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem sendo auferidos."

"§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

67. A questão da compensação dos prejuízos, na nova sistemática, foi normatizada pelo § 7º do art. 38 da mesma Lei nº 8383/91, verbis:

"§ 7º - O prejuízo apurado na demonstração do lucro real em um mês poderá ser compensado com o lucro real dos meses subsequentes."

68. Tendo em vista as profundas alterações introduzidas na sistemática de apuração e pagamento do imposto de renda das pessoas jurídicas, a Coordenação do Sistema de Tributação houve por bem baixar esclarecimentos sobre a aplicação da Lei nº 8383/91, mediante expedição do BOLETIM CENTRAL EXTRAORDINÁRIO CST nº 039, de 14 de abril de 1992, publicado na Coletânea de Legislação/92 – Imposto de Renda, Edição do M. Fazenda, Secretaria da Receita Federal, fls. 267/280.

69. A matéria está distribuída por XVIII Títulos, sendo destinado aos PREJUÍZOS FISCAIS o nº XV (pág. 276), de onde reproduzimos os quesitos 001 e 002 e respectivas respostas:

Questão: "001 – Considerando o novo regime de apuração mensal do imposto, a compensação fiscal de prejuízos fiscais deverá observar o prazo máximo de 4 anos? Ou o prejuízo fiscal poderá ser compensado em qualquer época?"

Resposta: "O artigo 38, ao implantar o sistema de bases correntes para as pessoas jurídicas, alterou todas as normas então vigentes para apuração do imposto. Assim o prazo de 4 anos para compensação total ou parcial dos prejuízos fiscais aplica-se, tão somente, aos valores apurados até 31.12.91 (1).

A partir de 01/01/92, à luz do parágrafo. 7º do art. 38, o prejuízo fiscal não tem mais prazo para compensação."(2)

(1) cf. RIR/94, art. 503, transcrito no item 55 deste.

(2) cf. RIR/94, arts. 504 e 505, transcritos no item 55 deste.

Questão: "002 – O parágrafo 7º do art. 38 da Lei nº 8383/91 revogou o art. 382 do RIR/80 (prazo de compensação em quatro períodos-base seguintes)? Qual a sua vigência?"

Resposta: "O art. 382 do RIR/80, cuja matriz legal é o Decreto-lei nº 1598/77, não mais vigora após a edição da Lei nº 8383/91. O prazo e as



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

normas de compensação dos prejuízos fiscais apurados até 31/12/91, seguem as regras anteriores."
(Seguem exemplos com datas)

70. A exaustiva trilha seguida para identificar o tratamento dado aos prejuízos compensáveis, com a superveniência de novas legislações, alterando os critérios e prazos para compensação dos resultados negativos anteriores, permitiu verificar que o posicionamento da Administração Tributária Federal tem sido coerente, consistente e constante fixando o critério jurídico de que os prejuízos compensáveis apurados anteriormente à lei nova, permanecem submetidos às disposições da legislação vigente à época de sua apuração.

71. No caso dos presentes autos, o contribuinte requer seja-lhe reconhecido o direito à compensação dos prejuízos acumulados até 31/12/94, com os resultados dos anos-base 1996 e 1997 (a questão referente ao ano-calendário 1995 está sub-judice), seguindo as regras vigentes à época da apuração dos citados prejuízos.

72. Noutros termos, afigura-se-me que o recorrente alvitra seja-lhe aplicado o critério jurídico de longa data perfilhado pela Administração Tributária, consubstanciado em Regulamentos e Atos Normativos anteriores, como demonstrado.

73. Sobre o tema, é pertinente reproduzir os preceitos do art. 100 e seus incisos I e III, do CTN:

"Art. 100 – São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
II – omissis

III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas."

74. O dispositivo legal, objeto dos autos, dispõe:

"Art. 42 – A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

*"Parágrafo único – A parcela dos prejuízos finais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto neste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário seguintes."
(Grifos acrescentados)*

75. O termo inicial para validade das regras contidas no art. 42 e seu parágrafo único da Lei nº 8981/95, está expresso, de forma imperativa, logo no início do comando legal, isto é, "a partir de 1º de janeiro de 1995."

76. Significa isso que os novos fatos, ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, estarão sob o comando da norma legal citada, na sua integralidade.

77. Em outras palavras, os lucros líquidos ajustados a partir de 1º de janeiro de 1995, ajustados pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, não poderão ser reduzidos em mais de trinta por cento, com os prejuízos apurados também a partir dessa data.

78. Se assim não for, estará sendo aplicado o velho brocardo jurídico denominado "Lei do funil: largo para mim, estreito para ti", pondo por terra as prerrogativas dos contribuintes, relativamente ao tema compensação de prejuízo, consagrada pela reiterada e uniforme orientação fixada pela Administração Tributária, ao longo das últimas décadas, como já largamente discorrido.

79. Além do mais, outras razões de natureza jurídica invocadas pelo recorrente, tais como:

- a) efeito retroativo, prejudicando direito adquirido;
- b) tributação sobre o patrimônio, pois o auferimento de lucro após prejuízos anteriores, representa mera recuperação de capital;
- c) que a restrição à compensação do prejuízo faz incidir o imposto de renda sobre o lucro inexistente, ou ainda sobre valor maior que o verdadeiro lucro real, caracterizando modalidade de empréstimo compulsório, sem amparo legal, etc.

80. Essas postulações já foram admitidas pela Primeira Câmara deste Conselho, por votação unânime, no Acórdão nº 101.92411, em sessão de 12/11/98 e formalizada em 16/12/98, cabendo à relatoria ao I. Conselheiro Dr. Francisco de Assis Miranda



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

81. *Em seu extenso e bem fundamentado voto, o preclaro Conselheiro Relator menciona precedente consubstanciado no Acórdão nº 101-75566/84, publicado no DOU de 02/10/86, no qual foi reconhecido o seguinte:*

"LEGISLAÇÃO APLICÁVEL – Os pressupostos do direito de compensar prejuízos se regem pela lei vigente à época de sua constituição. Preenchidas as condições da Lei, adquire-se este direito, que não poderá ser violado por lei nova, por força do disposto no art. 153, parágrafo 1º, da CF/88, preceito repetido no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro."

82. *Vale lembrar, consoante já enfatizado no item 73 deste que:*

- a) "os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas";*
- b) "as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas",*

são considerados normas complementares de leis, nos termos do art. 100 do CTN, conforme mencionado no item 73 deste".

26. Assim, sem prejuízo de outras relevantes razões de natureza jurídica, trazidas à colação e já oportunamente mencionadas, afigura-se-nos que a mudança abrupta na sistemática da compensação de prejuízos fiscais, desconsiderando todas as normas anteriores, cuja vigência foi sempre respeitada pelos diplomas legais editados posteriormente, representa uma quebra de princípios antes observados, permitindo conjecturar que o procedimento de que trata os presentes autos não se harmoniza com a *mens legis* do art. 146 do CTN, ao preceituar que as mudanças nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa somente podem ser aplicadas a fatos geradores ocorridos posteriormente à sua introdução.

27. Por oportuno, transcreve-se a ementa do Acórdão unânime nº 101-92411, prolatado no Recurso nº 116.986, do qual foi relator o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, *in verbis* :



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.000107/00-39
Acórdão nº : 103-20.673

**" CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA LIMITADA A 30%
DOS LUCROS - O direito adquirido à compensação integral nasce para o
contribuinte no instante em que for apurado o prejuízo no levantamento do
balanço.**

*A partir desse instante a aplicação de qualquer norma limitativa da sua
compensação com lucros futuros, torna-se impossível, por força da
proteção constitucional ao direito adquirido.*

*Prejuízo acumulado apurado quando a lei garantia a sua compensação
integral.*

Raciocínio válido para a Contribuição Social sobre o Lucro.

Recurso provido. "

28. Por outro lado, caberia observar *ad argumentandum tantum*, que a inobservância da limitação de que trata a Lei nº 8981/95, caracterizaria hipótese de postergação, pois representaria modalidade de antecipação de redução do lucro real, trazendo como consequência o diferimento da contribuição exigida, cujo lançamento deveria observar as disposições do art. 219, inc. I e II, e seus §§ 1º e 2º do RIR/94, então vigente, bem como os atos normativos baixados pela COSIT, especialmente o PN nº 02/96.

CONCLUSÃO:

Pelas razões fáticas e jurídicas supra e retro expostas, dou provimento ao recurso voluntário, para admitir a compensação da base de cálculo negativa da CSLL, acumulada até 31/12/94, sem a limitação dos trinta por cento, preceituada na Lei nº 8981/95.

Sala das Sessões – DF, em 27 de julho de 2001



PASCHOAL RAUCCI

