



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10480.000108/00-00
Recurso nº : 103-126046
Matéria : IRPJ
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : MOURA DUBEUX DISTRIBUIDORA LTDA.
Recorrida : 3ª. CÂMARA DO 1º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 16 de fevereiro de 2004
Acórdão nº : CSRF/01-04.851

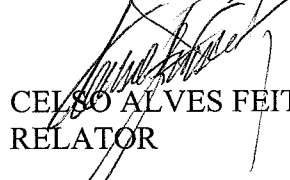
Tributário. Imposto de Renda e Contribuição Social. Medida Provisória nº 812, de 31.12.94, convertida na Lei nº 8.981/95. Artigos 42 e 58, que reduziram a 30% a parcela dos prejuízos sociais, de exercícios anteriores, suscetível de ser deduzida no lucro real, para apuração dos tributos em referência. Alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Victor Luis de Salles Freire, Remis Almeida Estol e Wilfrido Augusto Marques.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 05 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO; DORIVAL PADOVAN, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR DE BARROS PENHA, JOSÉ CLÓVIS ALVES; CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 10480.000108/00-00
Acórdão nº : CSRF/01-04.851

Recurso nº : 103-126046
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : MOURA DUBEUX DISTRIBUIDORA LTDA.

RELATÓRIO

O acórdão proferido pela 3ª Câmara, objeto do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, restou assim ementado:

“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – Prejuízos compensáveis acumulados até 31/12/94 permanecem submetidos 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 de prejuízo, ainda que aplicado 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.”

O recurso especial (fls. 168/179) acima mencionado contém as seguintes alegações, em suma:

- a) *que o acórdão recorrido contraria o art. 42 da Lei 8981/95 e seu parágrafo único, que proíbem a redução superior a 30% do lucro líquido, apurado nos anos calendário posteriores da 1995, por meio de compensação de prejuízos fiscais, tendo interpretado erroneamente o art. 58 da Lei 8981/95;*
- b) *que o eg. STF já se manifestou, em sede de controle de constitucionalidade, acerca da compatibilidade da Lei 8981/95 com os dispositivos constitucionais afeitos à matéria, declarando que tal norma não ofende os direitos adquiridos dos contribuintes e não se confronta com o fato gerador do IR (RE 256.273-4/MG);*
- c) *que a limitação da compensação de prejuízos fiscais representa aumento de contribuição e não confisco ou tributação de patrimônio;*
- d) *cita acórdãos da 8ª e 7ª Câmaras deste 1º CC, em que se reconhece como legítima a limitação de 30%, refutando a alegação de ofensa a direito adquirido;*
- e) *não há direito adquirido posto que este depende da realização de todos os fatos jurídicos necessários ao seu surgimento;*

Processo nº : 10480.000108/00-00
Acórdão nº : CSRF/01-04.851

- f) ademais, não há direito adquirido quanto à forma de exercício de um direito, uma vez que normas procedimentais não são aptas a gerar direitos subjetivos;*
- g) menciona acórdão da 8ª Câmara do 1º CC em que é refutada a suposta ofensa a direitos adquiridos, e declara que o art. 42 da Lei nº 8981/95 não representa confisco e nem tributação do patrimônio dos contribuintes (Ac. Nº 108-06178) – o qual subscreve posição jurisprudencial do eg. STJ sobre o assunto (Resp nº 188.855-GO);*
- h) quanto ao argumento de que o aproveitamento integral dos prejuízos, sem a observância da limitação de 30%, configuraria postergação da CSLL não tem o condão de anular a exigência fiscal, isto porque mesmo que a fiscalização autuante não tenha apurado a suposta postergação, o contribuinte, a seu lado, não comprovou que recolheu, posteriormente, o tributo exigido; alegar a postergação do tributo é afirmar que o mesmo foi recolhido posteriormente, o que implica a necessária prova do recolhimento – que não ocorreu nos autos;*
- i) deve ser afastada a alegação de que o lançamento no qual não foi apurada a aventada postergação do tributo estaria inquinado de vício formal irremediável, conforme se depreende do Parecer Normativo nº 2/96 da COSIT, que estabelece procedimentos para a correta apuração do tributo devido, quando houver inexatidão contábil que possa resultar no pagamento a menor de tributo em determinado período-base. A apuração do tributo deve considerar também, logicamente, um possível recolhimento posterior efetuado pelo contribuinte e, nesse caso, exigir apenas multa e juros de mora, sendo que se não houve o recolhimento não há que se falar em postergação;*
- j) o lançamento somente poderia ser anulado se o contribuinte tivesse demonstrado a postergação, provando o pagamento a posterior do tributo.*

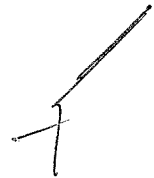
As fls. 180/181 encontra-se o despacho da Presidência da 3ª Câmara recebendo o Recurso Especial, porque atendidos os pressupostos de admissibilidade, determinando fosse dada ciência ao contribuinte, bem como prazo para apresentação de contra-razões.

O contribuinte apresentou contra-razões, fls. 193/202, aduzindo, em suma:

Processo nº : 10480.000108/00-00
Acórdão nº : CSRF/01-04.851

- a) que a criação de novo esquema limitador equivale à imposição de empréstimo compulsório, uma vez que a restrição não guarda relação com os elementos da hipótese normativa e da base de cálculo do IR e CSLL;*
- b) o limite de 30% incide sobre a disponibilidade de um direito, e não sobre o direito mesmo, uma vez que restringe o fluxo normal do seu exercício. Assim, sua incidência implica apropriação temporária de parte do patrimônio da empresa, sem observância dos requisitos do art. 148 da CF/88;*
- c) a limitação em tela configura, ainda, ilegal suspensão da exigibilidade de crédito do contribuinte, uma vez que perfaz procrastinação do exercício de direito por seu legítimo titular. Introduce, assim, ilegal esquema de moratória.*

É o relatório.



Processo nº : 10480.000108/00-00
Acórdão nº : CSRF/01-04.851

VOTO

CONSELHEIRO CELSO ALVES FEITOSA - RELATOR

O despacho da Presidência da Câmara sob ataque, admitiu o recurso especial, em razão da não unanimidade do julgado recorrido, por reclamo quanto infração à lei.

Embora a ementa do julgado sob ataque (fls. 151) deixe claro que o afastamento da penalização se deu segundo o entendimento da maioria no sentido de que a limitação do aproveitamento de 30% dos prejuízos acumulados até 1994, não podia sofrer limitação por lei nascida em período posterior, ficou ainda consignado, na ementa, que uma vez vencido, teria havido postergação, cujo tratamento não fora dado pelo Fisco, nos termos do estabelecido no artigo 219 do RIR/94.

O recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional insurge-se, como consta do relatório, por entender ter o julgado infringido a lei, cuidando mais de apontar julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de seu posicionamento.

A matéria a meu entender encontra-se definida em grau administrativo, na esteira, ainda, da posição firme do Poder Judiciário, ainda por sua instância maior, como se demonstra:

STJ

“Agravo no Agravo de instrumento. Decisão Monocrática que conhece o Agravo de Instrumento para dar provimento ao Recurso Especial. Medida Provisória nº 812/94, convertida na Lei nº 8.981/95. Violação ao art. 42 do Diploma Federal.

I.. O art. 42 da Lei nº 8.981/95, que limita o direito à compensação, tem eficácia a partir de 31/12/94, data de publicação da Medida Provisória nº 812.

II. Inexiste direito líquido e certo de proceder à compensação dos prejuízos fiscais acumulados até 31 de dezembro de 1994 na base de cálculo do Imposto de Renda, sem limites da Lei nº 8.891/95. Precedente do Excelso Supremo Tribunal Federal: RE 232.084, Rel. Min. Ilmar Galvão”. (1999/0044699-2 – Agrte. Casa Anglo Brasileira S/A – Agrdo. Fazenda Nacional – Rel. Min. Nancy Andrigli – AI nº 243.514)

“Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas – Compensação de Prejuízos Fiscais – Lei nº 8.921/95 – Medida Provisória nº 812/95 – Princípio da Anterioridade.

Processo nº : 10480.000108/00-00
Acórdão nº : CSRF/01-04.851

A medida Provisória nº 812, convertida na Lei nº 8.921/95 –, não contrariou o princípio constitucional da anterioridade.

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. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais excedentes a 30% poderá ser efetuada, integralmente, nos anos calendários subsequentes.

A vedação do direito à compensação de prejuízos fiscais pela Lei nº 8.981/95 não violou o direito adquirido, vez que o fato gerador do imposto de renda só ocorre após o transcurso do período de apuração que coincide com o término do exercício financeiro.

Recurso improvido.” (REsp . 252.536 – CE (2000/0027459-3) – Rel. Min. Garcia Vieira – Recte. Metalgráfica Cearense S/A – Mecesa – Recdo. Fazenda Nacional)

STF

(RE . 232.084 – voto – Min. Ilmar Galvão)

“ ... Acontece, no entanto, que, no caso, a medida provisória foi publicada no dia 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado financeiro do exercício, encerrado no mesmo dia, sendo irrelevante, para tanto, que o último dia do ano de 1994 tenha recaído num sábado, se não se acha comprovada a não-circulação do Diário Oficial da União naquele dia.

Não há falar, portanto, quanto ao Imposto de Renda, em aplicação ofensiva aos princípios constitucionais invocados.

Se assim, entretanto, se deu quanto ao imposto de renda, o mesmo não é de dizer-se da contribuição social, cuja majoração estava sujeita ao princípio da anterioridade nonagesimal, segundo o qual a norma jurídica inovadora, para alcançar o balanço de 31.12.94, haveria de ter sido editada até 31/10/94, o que, como visto, não se verificou.

Ante o exposto, meu voto conhece, em parte, do recurso e, nessa parte, lhe dá provimento, para declarar inaplicável, no que tange ao exercício de 1994, o art. 58 da Medida Provisória nº 812/94, que majorou a contribuição social incidente sobre o lucro das empresas”.

- x -

(RE . 256.273 – voto – Min. Ilmar Galvão)

“A Medida Provisória nº 812/94, nos artigos 42 e 58, dispôs do seguinte modo:

“Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995 para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e

Processo nº : 10480.000108/00-00
Acórdão nº : CSRF/01-04.851

exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto sobre a Renda poderá ser deduzido em, no máximo, trinta por cento.

Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no “caput” deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes.”

Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, o lucro líquido ajusta poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento.”

Considerando que, pelo regime anterior, do Decreto-Lei nº 1.598/77, o contribuinte podia compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real apurado nos quatro períodos-base subsequentes, podendo fazê-lo de forma total ou parcial, em um ou mais períodos, à sua vontade (art. 64 e § 2º), é fora de dúvida que para aqueles que, efetivamente, registraram prejuízo, as normas transcritas importaram aumento de imposto (no primeiro caso) e de contribuição social (no segundo), limitados que ficaram à compensação de apenas 30% daqueles prejuízos por ano.

Se assim é, fácil deduzir que, para influir na apuração do lucro do exercício de 1994, para fim do cálculo do imposto de renda devido em 1995, bastaria que a referida Medida Provisória nº 812/94 fosse publicada ainda no mencionado exercício (art. 150, III, a e b), o que, efetivamente, não ocorreu, já que foi veiculada no “Diário Oficial da União”, de 31/12/94. Chegou a recorrente a afirmar que citado Diário Oficial somente teve sua distribuição iniciada à 19:45min daquele sábado, fato que, todavia, não chegou a ser comprovado.

Para afetar o cálculo da contribuição social de 1995 mister seria, no entanto, que a medida provisória houvesse sido dada à luz até o dia 31 de outubro de 1994, em face da anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º, da Constituição. Posto que tal não se verificou, é fora de dúvida que não incidiu ela, para esse efeito, no balanço social de 1994.

Acontece, porém, que o recurso não trouxe alegação de ofensa ao art. 195, § 6º, da Constituição, motivo pelo qual não há como provê-lo nesse ponto.

Meu voto, por isso, não conhece do recurso.”

Os julgados estão assim ementados:

“Ementa – Tributário. Imposto de Renda e Contribuição Social. Medida Provisória nº 812, de 31.12.94, convertida na Lei nº 8.981/95.

Processo nº : 10480.000108/00-00
Acórdão nº : CSRF/01-04.851

Artigos 42 e 58, que reduziram a 30% a parcela dos prejuízos sociais, de exercícios anteriores, suscetível de ser deduzida no lucro real, para apuração dos tributos em referência. Alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade.

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

Descabimento da alegação de 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 prevista no art. 195, § 6º da CF, que não foi observado.

Recurso conhecido, em parte, e nela provido.” (RE. 232.084-9)

“ **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 sociais, de exercícios anteriores, suscetível de ser deduzida no lucro real, para apuração dos tributos em referência. Alegação de ofensa aos princípios da anterioridade, 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, ante a não-comprovação de haver o Diário Oficial sido distribuído no sábado, no mesmo dia, do referido diploma normativo.

Descabimento da alegação de ofensa dos princípios da anterioridade e da irretroatividade, e, obviamente, do direito adquirido, relativamente ao Imposto de Renda, o mesmo não se dando no tocante à contribuição social, sujeita que está à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º da CF, que não foi observado.

Ausência, entretanto, de alegação de ofensa ao mencionado dispositivo.

Recurso não conhecido” (RE. 256.273)

A acusação que dá embasamento à imputação diz respeito ao IRPJ de 1995, apurado por **opção mensalmente**, conforme documentos dos autos. Dai emerge a possibilidade da aplicação da “trava” mensal quanto ao prejuízo, em montante superior a 30%, em relação ao lucro ou à base de cálculo positiva da CSLL.

Os argumentos de ordem constitucional, inclusive quanto aos princípios que estariam violados pelo limite, restam afastados, nos termos dos julgados do STJ e STF, apontados.

Por outro lado é fato real, que mesmo neste Conselho de Contribuintes, onde várias foram as decisões favoráveis à tese do direito adquirido e não trava para os prejuízos e

Processo nº : 10480.000108/00-00
Acórdão nº : CSRF/01-04.851

bases negativa apurados até 1994, tal foi alterado, como atestam os Acórdãos números: 101-93.581; 101-93.627; 101-93.467; 101-93.719 e 107-06.152, dentre outros.

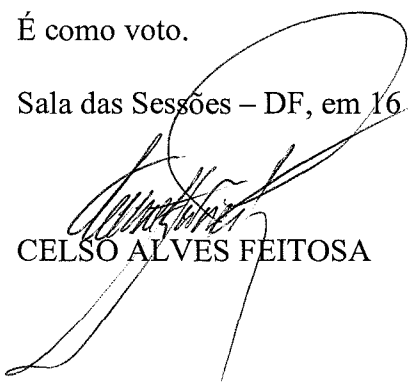
Com relação à matéria postergação, levantada de ofício pela Câmara, no sentido de que, vencida a tese primeira, para a conclusão da legitimidade da trava, o lançamento ainda sucumbiria diante da não adoção do regime, para lançamento, da postergação, entendo ainda que tem razão a Recorrente, na exata medida em que tal tema jamais foi eleito pelo sujeito passivo, não havendo prova de pagamentos posteriores, que poderiam ter deixado de ser pagos se não tivesse sido aproveitado o “estoque”.

Mesmo após tomar conhecimento a Recorrida da menção “postergação”, não cuidou de fazer prova ou reclamar quando apresentadas as suas contra razões.

Por todo o exposto, conheço do recurso e lhe dou provimento para manter íntegro o lançamento como posto.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 16 de fevereiro de 2004


CELSON ALVES FEITOSA