



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10480.001304/00-75
Recurso nº. : 130.540
Matéria : IRPJ - Ex: 1996
Recorrente : ARMANDO DA FONTE COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em RECIFE - PE
Sessão de : 05 de novembro de 2002
Acórdão nº. : 101-94.002

IRPJ – CSLL - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS E DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITES – LEI N° 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 a, 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 / CSLL – PREJUÍZO FISCAL /BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30% PARA A COMPENSAÇÃO - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO /CONTRIBUIÇÃO – O lançamento de ofício para exigir imposto de renda e contribuição social sobre o lucro devidos em razão da não observância da trava de 30% para a compensação de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, deve atender ao disposto nos artigos 219 e 193 do RIR/94, relativo à postergação no pagamento do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por ARMANDO DA FONTE COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR 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

PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

FORMALIZADO EM: 25 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

RECURSO Nº. : 130.540
RECORRENTE : ARMANDO DA FONTE COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

ARMANDO DA FONTE COMÉRCIO LTDA., já qualificado nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 244/257, da decisão prolatada pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Recife – PE, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IRPJ, fls. 01.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento decorre da compensação de prejuízo fiscal na apuração do lucro real superior a 30% do mesmo, antes das compensações.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 178/183.

O julgador de primeira instância manteve integralmente o lançamento, por meio da Decisão DRJ/REC nº 1.736, de 17/08/2001, fls. 231/238, cuja ementa tem a seguinte redação:

“IRPJ

Ano-calendário: 1995

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. LIMITAÇÃO. A partir do ano-calendário de 1995, a compensação de prejuízos fiscais está limitada a 30% do lucro líquido ajustado.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS NÃO SE ENQUADRA NA HIPÓTESE DE POSTERGAÇÃO. A infração referente à compensação de prejuízos fiscais acima do limite permitido em lei não se enquadra na hipótese de simples postergação, devendo o imposto ser lançado tendo como referência a totalidade da base de cálculo indevidamente subtraída no período objeto da fiscalização.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”



PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
 ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

Ciente da decisão monocrática em 14/11/01 (fls. 241-v), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 17/12/01 (protocolo às fls. 244), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que a MP 812/94, convertida na Lei n. 8981/95, fere o princípio da anterioridade e do direito adquirido das pessoas jurídicas de direito privado de proceder a compensação dos prejuízos fiscais apurados até 31/12/94, sem a limitação de 30% estabelecida pela legislação acima inovadora, além de ter caráter confiscatório e configurar como empréstimo compulsório, sem que tenham sido obedecidos os requisitos formais para sua instituição, conforme a seguir restará demonstrado;
- b) que o legislador não observou o direito líquido e certo da apelante em compensar os prejuízos fiscais apurados em exercícios anteriores, em conformidade com o que determinam o DL 1598/77 e as Leis nºs. 8383/91 e 8541/92;
- c) que a doutrina é unânime em asseverar que a hipótese de incidência do tributo em tela é o lucro, que apenas existe quando, em determinado lapso temporal, ocorrer um ganho superior aos resultados positivos extraídos das despesas;
- d) que não é aceitável que a limitação imposta pelo parágrafo único do art. 42 e do art. 58, leve as empresas à bancarrota, obrigando-as a se desfazerem de seus bens para pagar o imposto sobre a renda e a contribuição social, tendo prejuízos acumulados e consolidados antes da edição da lei limitadora;
- e) que, caso não se entenda como pertinentes os argumentos expendidos quanto à legalidade da compensação integral dos prejuízos acumulados até 31/12/94, resta a materialização de irrefutável procedimento técnico-contábil, que comprova ter sido pago, em sua quase totalidade o imposto incidente sobre a renda referente ao exercício fiscalizado, no ano-base de 1996, conforme segue:

I – CONFORME DECLARAÇÃO DA RECORRENTE			
		1995	1996
a)	Lucro real	430.428,46	1.160.884,15
b)	Compensação de sua base negativa	369.237,47	-0-
c)	Lucro real após	61.190,99	-0-
d)	Imposto recolhido	15.297,74	232.378,88

PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
 ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

II – CONFORME A LEI 8.981/95			
		1995	1996
a)	Lucro real	430.428,46	1.160.884,15
b)	Compensação de sua base negativa	129.128,53	240.108,94
c)	Lucro real após	301.299,93	820.775,21
d)	Imposto recolhido	74.583,23	178.945,98

- f) que, com base nas informações acima, constata-se que o IRPJ recolhido em 1995 e 1996, totalizou R\$ 247.676,62 e, caso fosse exigido o recolhimento na forma da Lei 8981/95, totalizaria R\$ 253.529,21, faltando recolher apenas R\$ 5.852,59, ou seja, caso a compensação fosse efetivada no percentual de 30%, restaria à recorrente, prejuízos a compensar no ano de 1996, que seriam inteiramente absorvidos;
- g) que, por outro lado, deve-se asseverar que esse crédito remanescente deve-se exclusivamente à alteração da alíquota do IRPJ, que passou de 25% para 15%, porquanto, se a alíquota tivesse sido mantida, inexistiria esse crédito;
- h) que, caso tivesse recolhido o IRPJ no ano-base de 1995, segundo a Lei 8981/95, no ano-base de 1996, teria de pagar o montante de R\$ 178.945,98, ao invés de R\$ 232.378,74, que efetivamente recolheu, conforme comprovantes anexos;
- i) que os juros de mora imputados, também merecem reparos, pois está sendo considerado o período de 1995 até 29/02/2000, sobre a totalidade da diferença apurada, desconsiderando o recolhimento efetuado em 1996, conforme demonstrado;
- j) que nem sequer a multa de mora é de ser cobrada no caso, haja vista o fato manancial de decisões do E. 1º Conselho de Contribuintes e do E. STJ e STF.

Às fls. 268, o despacho da DRF em Recife - PE, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

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



PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

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 subseqüentes (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:



PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

'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

PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

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.



PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

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.



PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

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.

Porém, a recorrente apresenta em sua defesa um aspecto que não pode deixar de ser examinado com detalhes, qual seja o de postergação no pagamento do imposto por decorrência da não observação da citada trava de 30%.

A limitação da compensação de prejuízos fiscais encontra-se definida no artigo 42 da Lei nº 8.981/95, *verbis*:

“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.



PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

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 subsequente." (grifei)

Como visto acima, ao constatar a compensação indevida de prejuízos fiscais pela falta de respeito ao percentual limitador de 30% do lucro líquido ajustado, a autoridade fiscal deverá proceder ao lançamento de ofício, tendo em vista a falta de atendimento ao pressuposto legal acima citado.

Não obstante a norma legal descrita e ainda, levando-se em conta que o aplicador da lei deve sempre buscar a justiça fiscal, por pertinente, cabe destacar o entendimento deste Conselho de Contribuintes no que se refere à compensação de prejuízos fiscais existentes pela autoridade administrativa quando em procedimento de ofício.

Efetivamente, os prejuízos fiscais quando existentes, podem e devem ser compensados não somente por opção do contribuinte quando da entrega da declaração de rendimentos, mas sempre que surgir a sua ocorrência nos trabalhos de fiscalização

Com efeito, quando em procedimento de fiscalização, não obstante a matéria tributável porventura detectada pelo Auditor-fiscal, é natural e até recomendável que se promova de ofício a compensação dos resultados negativos passíveis de realização. Deve-se partir de um pressuposto lógico que, quem quer que seja, na presença de matéria tributável, podendo, optará pela compensação.

Nesse sentido, cabível de citação as seguintes decisões:

Acórdão nº 103-04.616 – DOU 10/03/83, p. 3.928):

"IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. O direito à compensação de prejuízos não depende, exclusivamente de opção exercida na elaboração da declaração de rendimentos. Como efeito, uma vez apurada, em processo fiscal, matéria tributária superior à declarada, podem ser

PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

considerados prejuízos pendentes, desde que compensáveis na forma da lei.”

Acórdão nº 103-04.556 – DOU 10/03/83, p. 4.486):

“IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. Segundo o artigo 226 do RIR/80, o prejuízo fiscal compensável poderá ser deduzido dos lucros tributáveis apurados dentro dos 3 (três) exercícios subseqüentes. As parcelas da matéria tributável, levantada em procedimento fiscal, também integram os lucros tributáveis e, por isso, devem ser absorvidas por prejuízos acumulados. Dado provimento parcial.”

Acórdão nº 107-05.889, de 23/02/2000:

“IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Em procedimento de fiscalização autoridade administrativa deve proceder a compensação de prejuízos fiscais apurados pelos sujeito passivo, independentemente da opção exercida na declaração de rendimentos. Erro no preenchimento da declaração não afasta o direito à compensação.”

Dessa forma, conclui-se que os prejuízos fiscais devem ser compensados de ofício quando a fiscalização se deparar com casos semelhantes.

Por outro lado, existe a figura da postergação do Imposto de Renda, no termos do artigo 219 do Decreto nº 1.041/94 – Regulamento do Imposto de Renda, que prevê: *“A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento do lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 5º): I – a postergação do pagamento do imposto para período-base posterior ao em que seria devido: ou II – a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.”*

Quando da ocorrência da postergação do imposto de renda, o oferecimento à tributação das parcelas postergadas, de forma espontânea, por parte do contribuinte, ou mesmo em procedimento de ofício, deve obedecer aos ditames dos parágrafos 1º e 2º do citado artigo 219 do mesmo regulamento:



PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

“§ 1º - O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 2º do art. 193 (Decreto-lei nº 1598/77, art. 6º, § 6º).

§ 2º - O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 193 não exclui a cobrança de correção monetária, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decretos-lei nºs 1.598/77, art. 6º, § 7º, e 1.597/82, art. 16).”

O Parecer Normativo nº 02, de 28 de agosto de 1996, destinou-se a normatizar o procedimento da fiscalização no caso da constatação da inobservância do regime de apuração do imposto.

Como visto acima, a autoridade fiscal, quando se deparar com as situações elencadas, ou seja, ao constatar que o contribuinte possui prejuízo fiscal compensável ou base de cálculo negativa da contribuição social, e, tendo deixado de observar o regime de reconhecimento das receitas e despesas, deve tomar as medidas necessárias para a devida aplicação da justiça fiscal, isto é, deve proceder de ofício à compensação de prejuízos, para o perfeito atendimento dos fundamentos propostos pelo PN 02/96.

O procedimento fiscal ora em exame não observou os objetivos emanados pelo citado Parecer Normativo pois, inexistindo prazo para a compensação dos prejuízos fiscais, pode o mesmo ser compensado em qualquer época, até mesmo pode-se dizer que o prazo de compensação dura enquanto durar a atividade e existência da empresa.

No caso dos autos, a contribuinte efetuou a compensação integral dos prejuízos fiscais existentes em 31/12/1994, no ano-calendário de 1995, os quais foram aceitos pela fiscalização, até o limite de 30%, sendo glosadas as parcelas superiores a esse limite.



PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

Caso a empresa tivesse adotado o critério pretendido pela fiscalização, teria levado a efeito a compensação dos prejuízos em valores menores nos meses do ano-calendário de 1995, porém, a compensação se estenderia nos períodos-base seguintes, abrangendo os meses do ano-calendário de 1996. Deve-se observar que a lavratura do auto de infração ocorreu no mês de fevereiro de 2000, e que a empresa apurou lucros superiores nesse período, o que significa que, mesmo tendo observado o regime proposto pela fiscalização, poderia ter compensado todo o prejuízo acumulado em época anterior à autuação.

Com a devida vênia, discordo do julgador de primeira instância quando afirma: *“A infração apontada pela fiscalização – compensação de prejuízo em montante superior a 30% do lucro líquido ajustado – nada tem a ver com inexatidão quanto ao período-base de escrituração de ‘rendimento’, ‘custo’ ou ‘dedução’; antes, representa efetivo descumprimento de legislação específica implicando em redução indevida do lucro real, justificando-se o lançamento pela totalidade da base de cálculo indevidamente subtraída no período de apuração objeto da fiscalização”*

Tal medida é o mesmo que obrigar um contribuinte a recolher um tributo indevido para depois pedir restituição. Isto é, não se trata de situação a ser resolvida a posteriori, com correções de registros contábeis e fiscais. Tal situação pode e deve ser resolvida por ocasião do procedimento de ofício, por tratar-se do momento preciso para ajustar o crédito tributário com exatidão, sem sujeitá-lo a posteriores correções, ajustes ou pedidos de restituição.

Na situação ora em discussão, o que está sendo apreciado é que a contribuinte compensou prejuízos fiscais sem a observação do respectivo período de competência a que tinha direito, deixando de respeitar o limite de 30% do lucro real.

Entendo que, efetivamente a empresa não poderia ter realizado a compensação em valor superior ao limite estabelecido pela Lei nº 8.981/95, porém, o procedimento adotado pela fiscalização não se coaduna com a melhor forma de aplicação da justiça fiscal, pois é evidente que a irregularidade cometida pela recorrente trata-se de caso típico de postergação do Imposto de Renda.



PROCESSO Nº. : 10480.001304/00-75
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.002

Assim, Equivocou-se a fiscalização, ao não considerar o direito remanescente de absorção dos prejuízos, pois as parcelas que a empresa compensou a maior – além do limite de 30% - poderiam ter sido realizadas nos períodos seguintes àqueles consignados, e antes mesmo da autuação.

Sob esse prisma, a fiscalização deveria ter efetuado a recomposição do Lucro Real nos períodos-base posteriores, considerando, quando a empresa tivesse apurado base de cálculo positiva, a compensação do prejuízo indevidamente aproveitado a maior pela empresa, cuja glosa foi procedida de ofício. Em outras palavras, deveria a autoridade autuante, ter aplicado o entendimento disposto no Parecer Normativo nº 02/96, isto é, dar o tratamento de postergação no pagamento do imposto de renda.

A simples glosa do prejuízo compensado a maior, sem efetuar a sua recomposição nos meses posteriores, significa retirar da empresa a possibilidade de efetuar a compensação, ou melhor, cobrar um imposto a maior em determinado período, para, posteriormente, autorizá-lo a compensar em períodos futuros.

Não existem dúvidas de que, no caso dos autos (compensação integral e indevida dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa em 1995), a fiscalização, em procedimento de ofício deve, necessariamente, considerar o tributo que já foi pago, exigindo apenas a diferença apurada no tratamento dado à postergação do imposto, nos ditames do PN nº 02/96, o qual se destina à perfeita apuração do lucro real.

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

Sala das Sessões - DF, em 05 de novembro de 2002


PAULO ROBERTO CORTEZ