



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

Processo nº. : 10480.030105/99-87
Recurso nº. : 124.868
Matéria : IRPJ - EX.: 1995
Recorrente : TRIBUNA PUBLICIDADE LTDA.
Recorrida : DRJ em RECIFE - PE
Sessão de : 22 DE AGOSTO DE 2001
Acórdão nº. : 102-44.993

IRPJ – EX.1996 – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – LIMITE DE 30% DO LUCRO LÍQUIDO - A limitação imposta pelo artigo 42 da Lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995, não atinge os prejuízos acumulados anteriores à sua publicação por ofensa ao conceito de renda e ao princípio do direito adquirido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRIBUNA PUBLICIDADE LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Amaury Maciel e Antonio de Freitas Dutra.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


NAURY FRAGOSO TANAKA
RELATOR

FORMALIZADO EM: **21 SET 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, LEONARDO MUSSI DA SILVA, LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO. Ausente, justificadamente, a Conselheira MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO.



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

Processo nº : 10480.030105/99-87
Acórdão nº : 102-44.993
Recurso nº : 124.868
Recorrente : TRIBUNA PUBLICIDADE LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento, em 26 de novembro de 1999, do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica já identificada, por infração às disposições do artigo 42 da Lei n.º 8981/95 e artigo 12 da Lei n.º 9065/95, dada pela compensação de prejuízos de exercícios anteriores ao ano-calendário, em montante superior ao limite de 30%, fls. 1 a 48. Revisão da Declaração de Rendimentos do Exercício de 1996, ano-calendário de 1995.

Impugnação dirigida ao Delegado da Receita Federal de Julgamento em Recife, contendo as seguintes alegações:

- A lei n.º 9065/95, contraria o conceito de renda, e não pode ser aplicada a fatos geradores pretéritos pois fere os princípios da anterioridade e da retroatividade.
- A Medida Provisória n.º 812/94 somente passou a existir no mundo jurídico a partir de 2 de janeiro de 1995, quando circulou o Diário Oficial da União de 31 de dezembro de 1994, portanto sua aplicação a fatos de 1995 constitui ofensa ao princípio da anterioridade.
- Inconstitucionalidade do artigo 42 da lei n.º 8981/95 e do artigo 15 da Lei n.º 9065/95, pelos efeitos retroativos sobre situações já constituídas, como é o caso dos prejuízos acumulados em 31 de dezembro de 1994, ferindo o artigo 5.º, XXXVI da Constituição Federal;
- Ofensa ao conceito de renda, dado pelo artigo 43 do CTN por tributação do próprio capital da empresa;



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

Processo nº. : 10480.030105/99-87

Acórdão nº. : 102-44.993

- Inaplicabilidade da multa de 75%, que entende moratória e de natureza compensatória e deve limitar-se ao percentual de 2% em isonomia àquela estabelecida no direito do consumidor.

- Ilegalidade da taxa SELIC por ferir o artigo 192 da CF que estabelece juros anuais em 12% para o sistema financeiro nacional.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância considerou o lançamento procedente, conforme Decisão DRJ/RCE n.º 1413, de 8 de agosto de 2000, fls. 93 a 107, nos seguintes termos:

“COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS LIMITADA A 30% DO LUCRO – Não compete ao julgador administrativo apreciar a eficácia e validade do limite de 30% para a compensação de prejuízos constante da Lei n.º 8981/95. Trata-se de dispositivo legal vigente de observância obrigatória por parte das autoridades fazendárias.

CONCEITO DE RENDA. DIREITO ADQUIRIDO - A compensação de prejuízos é elemento exterior à definição legal de renda e o direito adquirido somente existe após a ocorrência do fato gerador do imposto.

JUROS DE MORA/TAXA SUPERIOR A UM POR CENTO (1%). POSSIBILIDADE - É válida a imposição de juros de mora à taxa superior a um por cento (1%) quando há previsão legal nesse sentido.

MULTA DE OFÍCIO – A multa a ser aplicada em procedimento ex-offício é aquela prevista nas normas válidas e vigentes à época de constituição do respectivo crédito tributário, não havendo como imputar o caráter confiscatório à penalidade aplicada de conformidade com a legislação regente da espécie.



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

Processo nº. : 10480.030105/99-87

Acórdão nº. : 102-44.993

V O T O

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

O recurso atende os requisitos da lei e dele conheço.

Julgamento deste recurso pelo Colegiado desta Câmara por autorização do Sr. Presidente do E. Primeiro Conselho de Contribuintes, contida na Portaria n.º 006, de 12 de dezembro de 2000.

O recorrente volta-se contra a aplicação do artigo 42 da Lei n.º 8981, de 20 de janeiro de 1995, que excluiu os prejuízos compensados em montante superior a 30% do lucro líquido do exercício de 1996, ano-calendário de 1995.

Renda é o aumento do patrimônio ocorrido entre dois momentos de tempo, como citava Rubens Gomes de Souza, em Compêndio de Legislação Tributária, Rio de Janeiro, Ed. Financeiras S/A, pp. 197.

“O conceito tributário de renda está baseado na distinção entre renda e patrimônio. Patrimônio (ou capital) é o montante da riqueza possuída por um indivíduo em um determinado momento. Renda é o aumento ou acréscimo do patrimônio, verificado entre dois momentos quaisquer de tempo (na prática esses dois momentos são o início e o fim do exercício financeiro).”

Portanto, o que se tributa é o resultado positivo do exercício, fato gerador do Imposto de Renda dado pelo aumento do patrimônio ocorrido entre o início e o término do período. Não há qualquer dúvida sobre essa interpretação do fato gerador do Imposto sobre a Renda contido no artigo 43 do Código Tributário Nacional – CTN.



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

Processo nº. : 10480.030105/99-87

Acórdão nº. : 102-44.993

Inadmissível, porém, é aceitar que o patrimônio seja tributado sem que haja qualquer lucro em sua transferência, sem que haja fato gerador para sua tributação. No entanto, é a situação que ocorre quando vedada a compensação de prejuízos, seja parcial ou total.

Como o lucro real é formado a partir do lucro líquido do exercício, alterado pelas adições e exclusões e pela compensação de prejuízos anteriores, poder-se-ia dizer que o prejuízo não representa exatamente uma deterioração do patrimônio porque, teoricamente, afetado por despesas incentivadas que não se constituiriam custos reais do exercício. No entanto, fácil de verificar em simples exemplo despido de qualquer adição ou exclusão a tributação de patrimônio dada pela ocorrência de prejuízo em um exercício seguida de lucro em outro.

Por esse motivo, o fato gerador do Imposto de Renda em cada exercício abrange, por força da definição contida no artigo 43 do CTN, e da interpretação anteriormente citada, a compensação dos prejuízos anteriores sob pena de tributação do próprio patrimônio do contribuinte pessoa jurídica. Essa conclusão é respaldada pela própria legislação, que anteriormente permitia a compensação integral de prejuízos em até 4 (quatro) exercícios subseqüentes ao de apuração, e pela nova, que agora eliminou qualquer limitação temporal, isto é, considerou a necessidade efetiva de não se permitir a tributação do próprio patrimônio anterior, pela obtenção de falso resultado positivo.

Concordo com a posição do recorrente quando afirma que a Lei n.º 9065/95 não pode ser aplicada a fatos geradores pretéritos pois estaria ferindo os princípios da anterioridade e da retroatividade. No entanto, a referida Lei não está sendo aplicada retroativamente ao limitar a compensação dos prejuízos em 30%, uma vez que, como citado anteriormente, o fato gerador do Imposto de Renda é periódico. A ofensa ao princípio da anterioridade será abordada adiante.



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

Processo nº. : 10480.030105/99-87

Acórdão nº. : 102-44.993

MULTA DE OFÍCIO – REDUÇÃO AO PERCENTUAL DE 2% -
A lei n.º 9298/96 não tem aplicação em auto de infração, pois se destina à esfera civil e não à tributária, do que resulta incabível a pretensão de ver reduzida a multa de ofício de 75% para o percentual de 2%.”

Recurso dirigido ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes contestando a decisão de primeira instância e trazendo as mesmas alegações anteriormente citadas. Cita o Acórdão 101-75.566/84, DOU de 02/10/86 onde foi Relator o Conselheiro Francisco Assis de Miranda para reforçar sua posição.

Depósito para garantia de instância à fl. 152.

É o Relatório.



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

Processo nº. : 10480.030105/99-87

Acórdão nº. : 102-44.993

Alega que a Medida Provisória n.º 812/94, transformada na lei n.º 8981, somente passou a existir no mundo jurídico a partir de 2 de janeiro de 1995, quando circulou o Diário Oficial da União de 31 de dezembro de 1994. Portanto sua aplicação a fatos gerados em 1995 constitui ofensa ao princípio da anterioridade.

Essa questão já foi muito bem abordada pela Autoridade Julgadora de Primeira Instância quando salientou que a publicação da MP n.º 812, no Diário Oficial da União do dia 31 de dezembro de 1994 permitiu sua entrada em vigor naquele dia, de acordo com o artigo 116 e a produção de efeitos a partir de 1.º de janeiro de 1995. Resta complementar que, recentemente, de forma semelhante pronunciou-se o Supremo Tribunal Federal – STF, no RE-232084/SP, DJ de 16 de junho de 2000, onde foi Relator o Min. Ilmar Galvão.

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

MEDIDA PROVISÓRIA N.º 812, DE 31.12.94, CONVERTIDA NA LEI N.º 8981/95. 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. 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 à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6.º da CF, que não foi observado.

Recurso conhecido, em parte, e nela provido.”



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

Processo nº. : 10480.030105/99-87

Acórdão nº. : 102-44.993

Portanto, considero afastadas as argumentações a respeito da MP n.º 812/94 ter ofendido o princípio da anterioridade da lei, em face de sua publicação no DOU de 31 de dezembro de 1994.

A questão da aplicabilidade dos artigos 42 da lei n.º 8981/95 e do artigo 15 da Lei n.º 9065/95, a situações já constituídas, como é o caso dos prejuízos acumulados em 31 de dezembro de 1994, ferindo o artigo 5.º, XXXVI da Constituição Federal, entendo aplicável à situação.

Os prejuízos de exercícios anteriores são situações constituídas que geraram direitos adquiridos de compensação, integral, com lucros futuros, de acordo com o artigo 12 da lei n.º 8541, de 23 de dezembro de 1992.

“Artigo 12. Os prejuízos fiscais apurados a partir de 1.º de janeiro de 1993 poderão ser compensados, corrigidos monetariamente, com o lucro real apurado em até quatro anos-calendário, subsequente ao ano da apuração.”

Portanto, verifica-se afronta ao princípio do direito adquirido previsto no artigo 5.º, XXXVI da Constituição Federal.

“XXXVI – a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;”

Quando apurado resultado do exercício negativo a legislação em vigor permitia a compensação integral deste com os lucros obtidos nos quatro anos subsequentes. Não há qualquer dúvida de que nesse momento surgiu um direito adquirido. A legislação nova deve respeitar a situação constituída, em acordo com a lei, e aplicar-se a fatos ocorridos a partir de sua publicação.

Da mesma forma, determina a Lei de Introdução ao Código Civil (LICC), aprovada pelo Decreto-lei n.º 4.657, de 4 de setembro de 1942.



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

Processo nº. : 10480.030105/99-87

Acórdão nº. : 102-44.993

“Art. 6.º - A lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.

.....

§ 2.º - Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo pré-fixo, ou condição preestabelecida inalterável, a arbítrio de alguém.”

A alegação de inaplicabilidade da multa de 75%, que entende moratória e de natureza compensatória e deve limitar-se ao percentual de 2% em isonomia àquela estabelecida no direito do consumidor, entendendo inaplicável à situação. A multa de ofício decorre da legislação em vigor à época da ocorrência do fato gerador, no caso, o artigo 44, I da Lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996. A penalidade prevista no artigo 1.º da Lei n.º 9298, de 1.º de agosto de 1996, é de caráter moratório e aplica-se às relações civis, portanto, de impossível equiparação à aplicada pelo fisco em decorrência da ação fiscal, pois esta, aplicada às relações entre fisco e contribuinte, punitiva, com objeto de aumentar o risco da sonegação fiscal.

Alegação sobre a ilegalidade da taxa SELIC com ofensa ao artigo 192 da CF, que estabelece juros anuais em 12% para o sistema financeiro nacional, não é adequada à situação. Esse artigo trata do sistema financeiro e não se aplica ao sistema tributário nacional, sob a determinação do artigo 146 da CF.

Conforme se depreende do artigo 146 da CF, cabe à Lei complementar estabelecer normas gerais sobre a obrigação, lançamento e crédito tributários. A aplicação dos acréscimos legais encontra-se regida pelo Código Tributário Nacional, aprovado pela Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966. Mais especificamente a questão dos juros encontra-se definida no artigo 161 e a



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

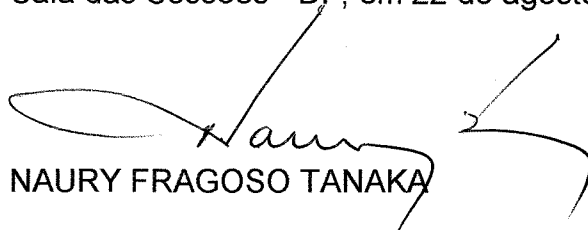
Processo nº. : 10480.030105/99-87

Acórdão nº. : 102-44.993

possibilidade de sua taxa ser superior a 1% ao mês, em seu parágrafo 1.º. Portanto não vejo qualquer inconveniente legal quanto a esse aspecto.

Isto posto, em vista de que entendo assistir razão ao recorrente quanto aos aspectos da segurança jurídica e da ofensa ao conceito de renda, voto pelo provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2001.



NAURY FRAGOSO TANAKA