



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.030419/99-25
Recurso nº : 126.036
Matéria : IRPJ – Ex(s): 1996
Recorrente : ITAIPAVA S/A
Recorrida : DRJ em RECIFE/PE
Sessão de : 26 de julho de 2001
Acórdão nº : 103-20.657 E RP/nº 103-0.277

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ITAIPAVA S/A.,

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 do voto do relator que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 AGO 2001

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PASCHOAL RAUCCI e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.030419/99-25
Acórdão nº : 103-20.657

Recurso nº : 126.036
Recorrente : ITAIPAVA S/A

RELATÓRIO

O presente processo teve origem na lavratura contra o contribuinte de auto de infração objetivando a cobrança da diferença do imposto devida em razão da glosa das compensações de prejuízo fiscal, em virtude da revisão realizada na declaração de rendimentos do exercício de 1996, ano-calendário de 1995.

Isto porque, a ora Recorrente ao determinar o lucro tributável durante os meses de fevereiro, março, julho e agosto do ano calendário de 1995 efetuou compensações de prejuízos fiscais sem a observância do limite de 30% estabelecido pela Lei nº 8.981/95 (art. 42) e Lei nº 9.065/95 (Art. 12).

Inconformada com a exigência fiscal, a ora Recorrente, tempestivamente, em 09.12.1999, após ter tido ciência, em 29.11.1999, do Auto de Infração, apresentou impugnação, cuja petição de fls. 58/77, teve a seguinte síntese pela autoridade julgadora:

"1. A autuação fiscal se ancora no artigo 42 da Lei no 8.981/95, que limitou em 30% do lucro líquido a possibilidade de compensação prejuízos de exercícios anteriores, para fins de apuração do lucro real, visto que a mesma efetuou compensação nos meses referentes ao ano-calendário de 1995, com os valores integrais do lucro real apurado, conforme informações prestadas em sua declaração de rendimentos.

2. Alega que a Lei nº 9.065/95, de 20.06.95, promulgada em 21.06.95, que estabelece limitação de prejuízos fiscais apurados em momento anterior a sua vigência, padece dos mesmos vícios que afetam a Medida Provisória nº 812, de 30.12.94, convertida na Lei nº 8.981, de 21.01.95. Referida Medida, mesmo editada em 1994, só teve publicidade em 1995. Contrariando assim, o Princípio Constitucional da Irretroatividade e da Anterioridade.

3. Alega que houve, ofensa ao direito adquirido. A lei em foco é a Lei nº 8.981/95 que foi publicada no Diário Oficial no dia 23/01/95. Até esta data vigia a legislação anterior (Lei nº 8.541/92) que apenas impunha o limite



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.030419/99-25
Acórdão nº : 103-20.657

de quatro anos para a compensação de prejuízos. Assim, quando da publicação da nova lei, o direito à compensação dos prejuízos dos exercícios anteriores já se constituía como direito adquirido do contribuinte. Por essa razão, somente pode haver limitação para o futuro. Não pode a lei nova alcançar fatos pretéritos porque a situação de fato - prejuízos a compensar - já se achava definitivamente constituída, não se podendo falar em mera expectativa de direito.

4. O conceito de renda definido no CTN e na C.F. foi alterado pela lei ordinária 8.981/95 e 9.065/95 em discordância com as regras de interpretação preceituada no art. 110 do CTN.

a) A sua premissa básica é a seguinte: Na conceituação do imposto de renda albergado pelo CTN e pela Constituição Federal infere-se que o mesmo recai sobre o produto do capital, do trabalho ou combinação de ambos, e dos demais proventos de qualquer natureza. Logo, com o impedimento à plena compensação de prejuízos, a situação se inverte, porque pass-se a impair tributação sobre fato que não reflete renda (acréscimo patrimonial), mas sobre patrimônio em processo de redução, alterando assim o conceito de renda (lucro).

b) A outra premissa versa sobre a proibição imposta pelo CTN em que o conceito de lucro agasalhado na legislação tributária não poderia ser divergente do conceito de lucro adotado pelo direito privado, consoante disposto no art. 189 da Lei no 6.404/76, sob pena de ofensa ao art. 110 do CTN, que veda à lei tributária alterar a definição, o conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas, de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, para definir ou limitar competências tributárias.

5. Inaplicabilidade da multa de 75 %. A multa moratória não pode alcançar o patamar de 75% do débito, sob pena de contrariar a CF. Diante de diversos princípios constitucionais, norteadores da segurança jurídica, não há como se falar em aplicabilidade de multa de 75%, sem que se alcance o direito de propriedade e afete a livre iniciativa, com redução do patrimônio do produtor. Cita o direito de propriedade (arts. 5º, II e LIV, II da CF); o que veda a utilização de tributos com efeito de confisco (art. 150, IV); o que impõe observância a capacidade contributiva (art. 145, § 1º); o que impede a retroatividade da lei (art. 50, XXXVI), etc.

6. Ilegalidade da taxa selic, com juros de mora superiores a 1 %, em vista da limitação imposta pelo art. 161 do CTN.

7. A respeito da alegada inconstitucionalidade da cobrança de juros superiores a 1% ao mês, em vista do art. 192 da Constituição Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.030419/99-25
Acórdão nº : 103-20.657

8. Transcreve ementas de jurisprudências da Justiça Federal para corroborar sua tese."

Tais alegações foram afastadas pela autoridade julgadora, nos termos da Decisão DRJ/RCE nº1155, 11.7.2000, de fls. 386/397, que leva a seguinte ementa:

"Ementa: 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 nº 8.981/95. 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 officio 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.

MULTA DE OFÍCIO REDUÇÃO AO PERCENTUAL DE 2% - A lei nº 9.298/96 não tem aplicação em auto de infração, pois se destina a esfera civil e não a tributária, do que resulta incabível a pretensão de ver reduzida a multa de ofício de 75% para o percentual de 2%.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Regularmente intimada da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife o contribuinte interpôs recurso a este Conselho sustentando as mesmas razões expostas na impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.030419/99-25
Acórdão nº : 103-20.657

VOTO

Conselheiro JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, Relator

O presente recurso voluntário preenche as condições de admissibilidade, eis que foi interposto dentro do prazo previsto pelo artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 e com prova da garantia recursal, consistente no ARROLAMENTO de um bem, nos termos da MP nº 1973-65, de 28.08.2000, conforme documento de fls. 165.

Cuidam os presentes autos da cobrança do IRPJ devido em razão da glosa das compensações de prejuízos fiscais que excederam o limite de 30% (trinta por cento) estabelecido pela Lei nº 8.981/95.

Os fatos geradores, que deram origem à cobrança do IRPJ, cobrados ocorreram respectivamente nos meses de fevereiro, março, julho e agosto, do ano calendário de 1995 quando já estava em vigor a Lei nº 8.981/95 que limitava a compensação dos prejuízos fiscais em 30% do lucro líquido ajustado.

A referida lei entrou em vigor em 1º de janeiro de 1995, produzindo seus efeitos, imediatamente.

Caso se admita ser juridicamente possível e constitucional a tributação do patrimônio da Recorrente, pela imposição de limitação quantitativa do prejuízo fiscal a ser compensado e conseqüente cobrança de tributos incidentes sobre lucros fictícios, haveria, sem sombra para qualquer dúvida, manifesta afronta a Carta Maior, pela violação a seu direito adquirido e a relações jurídicas já aperfeiçoadas.

De fato, a referida lei entrou em vigor em 1º de janeiro de 1995, produzindo seus efeitos, imediatamente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.030419/99-25
Acórdão nº : 103-20.657

Tanto a Medida Provisória nº 812/94, quanto as Leis nºs 8.981/95 e 9.065/95, ao entrarem em vigor, encontraram no mundo jurídico situações definitivamente constituídas, como a da Recorrente, que, por já ter prejuízo, conseqüentemente, preenchia todas as condições para considera-los nos lucros subseqüentes; portanto, já havia adquirido o direito de considerar tais prejuízos quando da apuração do lucro líquido do exercício seguinte, direito esse que não poderia ser desconsiderado pela lei nova.

Isto porque, os prejuízos relativos aos quatro períodos-base anteriores regem-se pela legislação vigente a época de seus respectivos surgimentos - Lei nº 6.404/76 e Lei nº 8.541/92, as quais asseguravam expressamente sua compensação irrestrita nos anos subseqüentes de apuração.

Portanto, a Recorrente já havia adquirido o direito inalienável de compensar a integralidade dos prejuízos acumulados existentes quando da edição dos malsinados diplomas legais aqui mencionados, e dados como violados.

Ao pretender disciplinar, restringindo o direito adquirido no passado - os prejuízos fiscais já apurados - a mencionada lei violou os limites do direito adquirido e das situações jurídicas já definitivamente constituídas, direitos estes constitucionalmente assegurados, *in verbis*:

"Art. 5º - Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)

XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada"

A Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro é bastante clara a esse respeito:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.030419/99-25
Acórdão nº : 103-20.657

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

(...)

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

Desde a verificação da existência de prejuízos fiscais nos período-base anteriores, para a determinação da base de cálculo do IRPJ, a Recorrente adquiriu o direito subjetivo a compensação, sendo a aferição ou não de lucro, mera condição resolutiva para o exercício desse seu direito.

Note-se que não é o simples fato de uma empresa obter lucros que lhe confere direitos: o fundamento básico para que o contribuinte compense os prejuízos é, ao contrário, a apuração de prejuízos, sem a qual não há o que se falar em compensação. Portanto, ao ser verificada a sua existência, automaticamente o contribuinte passa a ter o direito a uma futura compensação, dependendo apenas de ser apurado, eventualmente lucro. Apurado lucro, então o contribuinte exercerá o seu direito, anteriormente adquirido.

Daí decorre, para que o contribuinte adquira o direito a compensação, não ser necessário que o lucro objeto da futura compensação já esteja contabilizado, mesmo porque ele pode ser negativo. A existência dos prejuízos gera o direito adquirido, mesmo antes que venha a ser conhecido o lucro líquido, do qual os prejuízos serão deduzidos através da compensação.

Soma-se a isso o fato de que a legislação anterior determinava que o prejuízo acumulado poderia ser compensado tão somente até quatro anos-calendários subseqüentes, sob pena de extinção do direito a compensação daqueles prejuízos.

Ora, se o direito a compensação não existisse quando da apuração dos prejuízos, qual direito teria sido extirpado após decorridos aqueles quatro anos? Se não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.030419/99-25
Acórdão nº : 103-20.657

havia direito ainda, porque a limitação de quatro anos para utilizá-lo? Em outras palavras, se o direito só fosse adquirido quando o lucro estivesse contabilizado, como poderia, pela antiga legislação, haver a extinção de um direito até então inexistente?

Absolutamente. Não poderia, porque o contribuinte não adquire o direito à compensação quando da apuração dos lucros no final dos exercícios, e sim na época da apuração dos prejuízos.

Dessa forma leciona o jurista RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA:

"O raciocínio seria: a condição de haver lucros é resolutive, de tal arte que existe o direito a compensação desde a percepção do prejuízo, o qual somente se resolverá futuramente se ocorrer o decurso do prazo que a lei tiver marcado sem que tenha havido lucros para absorvê-los. Assim, o direito já adquirido, embora sob condição resolutive, não poderia ser afetado por novas leis, perecendo apenas se a condição não se implementar"

A conclusão inarredável a que se chega é que as normas restritivas à recomposição das perdas patrimoniais não podem retroagir, alcançando o direito adquirido lastreado em ato jurídico perfeito e acabado ocorrido antes de sua égide.

É ainda importante ressaltar que a própria Secretaria da Receita Federal expediu, muito antes da publicação da Lei nº 9.065/95, através do Parecer Normativo nº 41/78 firmou o entendimento de que os prejuízos compensáveis são os apurados segundo a legislação vigente à época de sua ocorrência.

Este Conselho, ainda que com algumas divergências, tem consagrado o entendimento de que as limitações ora examinadas configuram um modo oblíquo de aumento da carga tributária do IRPJ e da CSLL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.030419/99-25
Acórdão nº : 103-20.657

Dentre os vários pronunciamentos proferidos pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, destacam-se os acórdãos nº 101-75.566, 101-92.411 e 101-92.605, com as ementas seguintes:

ACÓRDÃO 101.75.566 (unânime)

"IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – Os pressupostos do direito de compensar prejuízos se regem pela lei vigente à época de sua constituição. Preenchidas as condições da lei, adquire-se esse direito que não poderá ser violado pela lei nova, por força do disposto no art. 153, § 3º, da Constituição Federal, preceito repetido no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro"

ACÓRDÃO 101.92.411 (unânime)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITAÇÃO 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 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"

ACÓRDÃO 101-92.605

"COMPENSAÇÃO DE LUCROS APURADOS NOS EXERCÍCIOS DE 1995 E 1996 COM PREJUÍZOS SUPOSTOS EM PERÍODOS ANTERIORES. LIMITAÇÃO – O direito adquirido à compensação integral nasce para o contribuinte no instante em que for apurado o prejuízo no levantamento do balanço.

A partir deste 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.

Recurso Provido"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.030419/99-25
Acórdão nº : 103-20.657

Nesta Eg. 3ª Câmara, a matéria, igualmente, tem sido objeto de idênticas decisões, embora por maioria, valendo, por oportuno, destacar os Acórdãos de nºs 103-20.402, 103-20.407, 103-20.631 e 103-20.600, que têm as seguintes Ementas:

ACÓRDÃO 103.-20.402 (por maioria)

"IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – LIMITAÇÃO – Os prejuízos fiscais gerados dentro do próprio ano-calendário podem ser compensados com lucros apurados dentro do mesmo ano, independentemente do limite de 30% previsto nos artigos 42 da Lei nº 8.981/95 e 12 da Lei nº 9.965/95. Recurso Provido. (Publicado no D.O.U de 07.02.01)

ACÓRDÃO 103-20.407 (por maioria)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITAÇÃO – As bases de cálculo negativas geradas dentro do próprio-ano calendário podem ser compensadas com o lucro líquido (ajustado) apurado dentro do mesmo ano, independentemente do limite de 30% previsto nos artigos 58 da Lei nº 8.981/95 e 12 e 16 da Lei nº 9.065/95.

Recurso voluntário provido"

ACÓRDÃO 103-20.600 (por maioria)

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL APURADO EM PERÍODOS ANTERIORES. A compensação de prejuízos fiscais passou a ser permitida com a promulgação da Lei 8.383/01. A limitação à compensação de prejuízos fiscais e a base de cálculo negativa impostas pelas Leis 8.981/1995 e 9.065/1995.

Recurso provido."

ACÓRDÃO 103-20.631 (por maioria)

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

Diante de tudo quanto foi exposto, não se pode aceitar as limitações impostas à compensação de prejuízos fiscais para o IRPJ e para a base de cálculo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10480.030419/99-25
Acórdão nº : 103-20.657

negativa da CSLL, uma vez que, a teor do princípio da legalidade, se e somente se, as hipóteses de incidência dos tributos em questão se materializarem no mundo real, é que poderá haver incidência de tributos e/ou contribuições.

Assim, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões – DF, em 26 de julho de 2001.


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO