



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.000255/00-14  
Recurso nº : 130.669  
Matéria : IRPJ – Ex(s): 1996  
Recorrente : VIAÇÃO PRAÇA 12 LTDA.  
Recorrida : DRJ-BELO HORIZONTE-MG  
Sessão de : 06 de novembro de 2002  
Acórdão nº : 103-21.088

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – Para efeito de determinar a base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, a compensação de prejuízos fiscais está limitada a 30% do lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso voluntário interposto por VIAÇÃO PRAÇA 12 LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Julio Cezar da Fonseca Furtado e Victor Luís de Salles Freire, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
PASCHOAL RAUCCI  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 2002

Participaram ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE e EZIO GIOBATTÀ BERNARDINIS.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.000255/00-14  
Acórdão nº : 103-21.088  
  
Recurso nº : 130.669  
Recorrente : VIAÇÃO PRAÇA 12 LTDA.

## RELATÓRIO

1. Em decorrência de revisão procedida na DIRPJ/96, ano-  
-  
calendário 1995, foi apurado que a empresa compensara prejuízo fiscal superior a 30% do  
lucro, tendo sido lavrado o auto de infração de fls. 01/06, por infringência do art. 42 da Lei  
nº 8981/95 e art. 12 da Lei nº 9065/95.
2. Na impugnação de fls. 47/48 o contribuinte alegou que em 1995 procedera  
a levantamento de balanços de suspensão/redução do IRPJ, nos termos do art. 35, § 2º,  
da Lei nº 8981/95, tendo devidamente registrado no Diário.
3. Informa, ainda, que no quadro de opção indicou que a apuração do lucro  
real seria mensal, *"o que retifica agora com a entrega da declaração retificadora junto com  
este recurso"* (fls. 48).
4. A DRJ/Belo Horizonte-MG indeferiu a impugnação apresentada, conforme  
Decisão nº 00.680/02, assim ementada (fls. 59) :

*"COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL – No ano-calendário de 1995 a  
compensação de prejuízo fiscal está limitada a trinta por cento do lucro  
líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do  
imposto de renda.*

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.**  
**DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS – A retificação da declaração por  
iniciativa do próprio declarante, quando visa a reduzir ou excluir tributo, só  
é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de  
notificado o lançamento."**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.000255/00-14

Acórdão nº : 103-21.088

5. Cientificada da decisão de primeira instância em 12/04/02 (AR de fls. 67), a interessada interpôs, em 09/05/02, o recurso de fls. 72/86, acompanhado de liminar concedida no mandado de segurança nº 2002.38.00.014910-9, para recebimento e seguimento de recursos administrativos, independentemente de depósito prévio, desde que tempestivos (fls.89/90).

6. Em preliminar, o recorrente argüi a nulidade do auto de infração, alegando que este "*não menciona a origem desta compensação supostamente realizada a maior, não logrando demonstrar qualquer equívoco ou omissão no recolhimento do IRPJ*", acrescentando ainda que a ausência de fundamentação vicia a própria existência do ato administrativo, "*além de afrontar o princípio constitucional da ampla defesa e do devido processo legal*" (fls. 79, item 8).

7. Quanto ao mérito, alega que só o acréscimo patrimonial correspondente ao lucro é que sofre a incidência do IRPJ, devendo ser subtraídos prejuízos anteriores, para que a tributação não opere sobre o patrimônio, com ofensa à Constituição e ao CTN.

8. Aduz o recorrente que as disposições do art. 42 da Lei nº 8981/95 e do art. 12 da Lei nº 9065/95, "*infringem o princípio da capacidade contributiva e o princípio do não confisco*" (fls. 80, item 25).

9. Outrossim, alega que a limitação à compensação de prejuízos implica em antecipação de tributos, caracterizando verdadeiro empréstimo compulsório, não autorizado por lei, além de ferir direito adquirido, nos termos do art. 6º, § 2º, da Lei de Introdução ao Código Civil, pois as Leis nºs 8383/91 e 8541/92 já autorizavam a compensação integral dos resultados negativos anteriormente apurados, sendo nesse sentido a jurisprudência dos Tribunais Federais (fls. 80/83).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.000255/00-14  
Acórdão nº : 103-21.088

10. Insurge-se ainda ao recorrente contra os juros moratórios, que estão em desacordo com o art. 161, I, do CTN e que a taxa SELIC tem finalidade remuneratória do capital, não se prestando para fins tributários, ferindo a lei de usura, que limita os juros moratórios a 12% a.a.

11. Quanto à multa, alega que deveria ser observado o patamar de 2% fixado pelo Código de Defesa do Consumidor, ou o máximo de 10% permitido pelo Código Civil, sob pena de efeito confiscatório, vedado pelo art. 150 da Constituição.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.000255/00-14  
Acórdão nº : 103-21.088

VOTO

Conselheiro PASCHOAL RAUCCI, Relator

12. O recurso é tempestivo e está amparado por decisão judicial que dispensa a garantia de instância, por isso dele tomo conhecimento.

13. Na preliminar levantada na fase recursal, o contribuinte alega que a autuação não demonstra a origem da compensação realizada a maior, nem aponta qualquer equívoco ou diferença no recolhimento de IRPJ, cerceando o direito de ampla defesa do autuado e eivando de nulidade o lançamento fiscal contestado.

14. A fls. 02, no "contexto" da autuação (Quadro 9), estão claramente apontadas as razões do procedimento fiscal, estando descritas as irregularidades apuradas e respectiva capitulação no quadro seguinte (nº 10). Além disso, acha-se consignado expressamente:

*"As alterações efetuadas e suas conseqüências estão detalhadas no Demonstrativo de Valores Apurados e no Demonstrativo de Consolidação de Valores, em anexo."*

*(Fls. 02, quadro 9, 3º parágrafo).*

15. O "Demonstrativo de Valores Apurados de IRPJ" que integra o auto de infração (fls. 03), indica com absoluta clareza e precisão os motivos determinantes da exigência fiscal, todos decorrentes da revisão da DIPJ/96, Ficha 29 – Imposto de Renda – Apuração Mensal, referente aos meses de maio, junho, julho, agosto, setembro e novembro de 1995.

16. Do demonstrativo mencionado no item precedente constam, para cada um dos meses citados, os valores declarados, as alterações efetuadas, as bases de cálculo e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.000255/00-14

Acórdão nº : 103-21.088

as diferenças apuradas, todas referentes à linha 05 da Ficha 27, que especificamente consigna compensação de prejuízos fiscais declarados pelo contribuinte.

17. Evidenciada a improcedência das alegações formuladas pelo recorrente, rejeito a preliminar argüida.

18. Quanto ao mérito, acho oportuno informar que, em sessão realizada no mês de maio p.p., fui designado para relatar o voto vencedor no julgamento do recurso nº 128.819, no processo nº 15.374.002852/99-29. Por versar sobre o tema e refletir a posição majoritária nas Câmaras do E. Primeiro Conselho de Contribuintes, permito-me reproduzir o voto por mim proferido no citado recurso, e que adoto para o caso tratado nos presentes autos, "in verbis":

*"Designado para redigir o voto vencedor do presente Acórdão, inicialmente cumpre esclarecer que adoto o relatório do I. Conselheiro Relator, Dr. VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, sem qualquer ressalva.*

*O I. Conselheiro Relator acolheu os argumentos da defesa referentes à compensação integral dos prejuízos acumulados, ou seja, direito adquirido à época da edição da Lei nº 8981/95, e que a limitação a 30% acarretaria a tributação do capital.*

*Essa tese do direito adquirido, que tem merecido opiniões divergentes, suscitou diversos decisórios conflitantes, pois alguns acolhiam a tese de direito pré-existente à Lei nº 8981/95, enquanto outros entendiam que esse direito somente operaria à época da apuração do resultado em relação ao qual se cogitaria a compensação.*

*Assim, em conformidade com a primeira corrente, aplicar-se-ia a legislação vigente à época em que os prejuízos compensáveis fossem apurados, ao passo que a segunda vertente perfilha a tese de que aplicáveis são os preceitos legais em vigor no momento em que se efetiva a compensação.*

*Conseqüentemente, aos que acolhem o entendimento de que o direito à compensação integral surgiu à época da apuração dos prejuízos*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.000255/00-14  
Acórdão nº : 103-21.088

*futuramente compensáveis, a Lei nº 8981/95 estaria ferindo direito líquido e certo, em flagrante violação aos princípios norteadores do ordenamento jurídico pátrio.*

*Em oposição, há os que compartilham a idéia de que o direito à compensação de prejuízos apurados em períodos anteriores somente se verifica quando forem identificados resultados positivos, só aí ensejando as compensações cabíveis, sendo aplicável, pois, a norma vigente no momento da compensação, sem qualquer ofensa a situações jurídicas anteriores.*

*De outra parte, cabe aduzir que a tributação do imposto de renda das pessoas jurídicas incide sobre o resultado do exercício, somente sendo permitida a compensação de prejuízos com o resultado de exercícios futuros a partir da Lei nº 154/47, limitada temporalmente pelo prazo de três anos.*

*Posteriormente, com a edição do Decreto-Lei nº 1598/77, o prazo para compensação de prejuízos foi estendido para quatro anos.*

*Com o advento do Decreto-Lei nº 8383/91, os prejuízos passaram a ser compensáveis, a partir de 1992, por prazo indeterminado.*

*Como se vê, somente a partir de determinada data é que a compensação de prejuízos passou a ser admitida, e ainda assim com restrições, variáveis no curso do tempo, tanto no conceito como na sua essência.*

*Registre-se que, anteriormente, compensável era o **prejuízo contábil**, e após, o **prejuízo fiscal**, como regra com limitações temporais variáveis e, presentemente, por tempo indeterminado.*

*No que diz respeito à base de cálculo do IRPJ, note-se que tributável é o lucro real (lucro líquido ajustado por adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária) e compensável é o resultado negativo após os ajustes, isto é, o prejuízo fiscal e não o prejuízo contábil.*

*Nessas condições, há empresas que, embora hajam apurado lucro, com base na escrituração comercial, poderão estar eximidas de recolher o imposto de renda, se os ajustes determinados pela legislação fiscal*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.000255/00-14  
Acórdão nº : 103-21.088

*transformarem em negativo os resultados positivos acusados pela contabilidade.*

*Ao reverso, empresas há que, embora acusando resultado deficitário, este poderá se transformar em resultado positivo, para efeitos da cobrança de imposto de renda.*

*Deflui-se, diante do exposto, que a pessoa jurídica poderá auferir acréscimo patrimonial (aumento do patrimônio líquido), sem que se submeta ao pagamento de IRPJ, podendo haver situações inversas, pois o prejuízo contábil, após os ajustes determinados por lei, poderá implicar em apuração de lucro real, base de cálculo do imposto de renda.*

*O lucro líquido das empresas é apurado na conformidade da legislação comercial, com observância dos princípios e convenções contábeis geralmente aceitos, segundo o regime de competência. A determinação do lucro real, para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ, faz-se a partir do lucro líquido, ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas na legislação tributária, mediante escrituração do LALUR (Art. 208 do RIR/94, c/c art. 177, § 2º, da Lei nº 6404/76).*

*O renomado jurista José Luiz Bulhões Pedreira já advertia:*

*"Essa separação entre escrituração comercial e a fiscal tem conseqüências práticas importantes na interpretação e aplicação da legislação tributária."*

*(Imposto de Renda P. Jurídicas – Vol. I, pg. 274 – Justec Ed. Ltda).*

*O respeitado Henry Tilbery também abordou a questão, "in verbis" :*

*"Para fins de tributação pelo imposto de renda, o resultado do balanço comercial fica sujeito a vários ajustes. De acordo com a lei ordinária, determinados itens são adicionados ao lucro real, outros são excluídos, para assim chegar ao lucro tributável."*

*(Comentários ao Cód.Trib.Nacional – Ed. Saraiva, 1988, pg 300)*

*No mesmo sentido, preleciona o sempre festejado mestre ALIOMAR BALEEIRO :*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.000255/00-14  
Acórdão nº : 103-21.088

*"É claro que as divergências dependem do grau relativo de discricionariedade de cada legislador, pois os resultados contábeis do lucro comercial não coincidem, necessariamente, com a renda tributável. Isso ocorre porque, no Brasil e nos demais países que seguem modelo similar, muitas vezes o legislador recusa a dedução de certos encargos e despesas: certas provisões, certas despesas "suntuárias e desnecessárias", etc. Acresce, ainda, que a lei fiscal não submete ao tributo certos ganhos que representam, indubitavelmente, lucro contábil da sociedade empresarial."*

(Aliomar Baleeiro – Direito Tributário Brasileiro – Ed. Forense, Nota de atualização elaborada por Misabel Abreu Machado Derzi – 11ª edição – pg 321).

*Por todo o exposto, deixo de acolher os argumentos da defesa no que concerne às teses do direito adquirido e da tributação sobre capital, entendimento esse apoiado em diversos julgados administrativos e judiciais, a saber :*

**"LIMITAÇÃO A 30% DOS LUCROS (Ex.94/95) - Para determinação do lucro real, no exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido a, no máximo, trinta por cento, em razão da compensação de prejuízos (Ac. 1º CC 101-92.732/99 – DO 20/09/99). No mesmo sentido, v. Ac. 1º CC 107-5.599/99 (DO 27/07/99) e 5.637/99 (DO 20/09/99) e Ac. 1º CC 108-5.400/98 (DO 22/01/99), 5.403/98 (DO 25/02/99) e 5.690/99 (DO 17/06/99)".**

**"LIMITAÇÃO A 30% DOS LUCROS (CONSTITUCIONALIDADE) – (1) Ausente qualquer restrição na Constituição, a medida provisória constitui instrumento legislativo idôneo para dispor sobre matéria tributária. (2) Não traduz ofensa ao princípio da irretroatividade o disposto na Lei 9.065/95, resultado da conversão da Medida Provisória nº 812/95, que limitou a 30% a compensação de prejuízos fiscais para efeito de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica (Ac. un. da 3ª T. do TRF da 1ª R., em 19/11/96 – AMS 96.01.13612-6-MG-DJU 17/02/97, pág. 6628)".**

**"LIMITAÇÃO DA COMPENSAÇÃO A 30% - CONSTITUCIONALIDADE (4ª R.) – Tributário. Imposto de Renda. Compensação de prejuízos – Não é inconstitucional a limitação imposta à compensação de prejuízos, prevista nos artigos 42 e 58 da Lei 8.981/95 (Dec. un. da 1ª T. do TRF da 4ª R., em**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.000255/00-14  
Acórdão nº : 103-21.088

17/06/97 – AMS 97.04.15504-2/PR e AMS 97.04.09609-7/PR - DJU 23/07/97, pág. 56262/56263) ”.

**“LIMITAÇÃO DA COMPENSAÇÃO A 30% - CONSTITUCIONALIDADE (4ª R.)** – Lei 8.981/95, parágrafo único e “caput” do artigo 42 e art. 58. Restrição à percentagem do favor legal da compensação de prejuízos fiscais. – É legal a restrição imposta pelo parágrafo único do art. 42 (cálculo do lucro real) e pelo art. 58 (cálculo da contribuição social sobre o lucro) da Lei 8.981/95, determinando que a parcela a ser compensada relativa aos prejuízos fiscais do ano-base de 1994 e anteriores seja limitada em 30% porque não houve ferimento das regras constitucionais do direito adquirido, da irretroatividade e da anterioridade: não ocorreu a instituição nem o aumento do tributo, mas apenas a modificação de regras de arrecadação (Ac. un. da 1ª T. do TRF da 4ª R., em 22/04/97 – AMS 95.04.35640-0/RS e 96.04.33471-9/RS – DJU 21/05/97, pág. 36025, e DJU 28/05/97, pág. 38527) ”.

**“LIMITAÇÃO A 30% DOS LUCROS – (1)** 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, 30%, tanto em razão da compensação (aproveitamento) de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social (Lei 8.981, de 20/01/95 – arts. 42 e 58; e Lei 9.065, de 20/06/95 – art. 12). (2) Esse mecanismo não traduz ofensa aos conceitos de lucro e de renda, pois a lei não tornou defesa a dedução dos prejuízos, mas apenas traçou as suas regras. Não contém também ofensa ao princípio da anterioridade tributária, pois a MP nº 812, que se converteu na Lei nº 8.981/95, foi publicada no exercício anterior – 31/12/94. Por fim, não representa ofensa ao direito adquirido (ao aproveitamento dos prejuízos e da base de cálculo negativa sem limitação na redução do lucro líquido), pois a modificação da legislação pretérita, no curso do exercício anterior, impediu a sua constituição (aperfeiçoamento). Mandado de segurança denegado. (Ac. un. da 2ª Seção do TRF da 1ª R., em 09/04/96 – MS 95.01.36433-)/MG – DJU 24/06/96, pág. 43.209). No mesmo sentido, v. Ac. un. da 3ª T. do TRF da 1ª R., em 20/05/97 – REO 1997.01.00.007066-0-MG e AMS 1997.01.00.007287-9-MG (DJU 20/06/97, pág. 46262) ”.

Fonte: REG. IMP. RENDA 2001 – Vol. I – Ed. Resenha Ltda., pgs. 1143 e 1144. A. TEBECHRANI e Outros. ”



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.000255/00-14

Acórdão nº : 103-21.088

19. Pelas mesmas razões apontadas no voto transcrito no parágrafo anterior, não acolho a hipótese de empréstimo compulsório, também levantada na petição recursal.
20. Quanto aos juros moratórios, no que concerne ao teor do § 1º do art. 161 do CTN, verifica-se que a taxa de 1% (um por cento) ao mês, ali preceituada, teria aplicação nos casos em que "a lei não dispuser de modo diverso", hipótese distinta da situação tratada no lançamento tributário questionado.
21. É que o inciso I do art. 84 da Lei nº 8981/95, especifica que os juros de mora serão equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, e o art. 13 da Lei nº 9065/95 estabelece que os juros de que trata o art. 84, I, da Lei nº 8981/195, serão equivalentes à taxa SELIC.
22. No que tange à multa aplicada, está ela em conformidade com o art. 4º, I, da Lei nº 8218/91, com as alterações do art. 44, I, da Lei nº 9430/96, c/c o art. 106, II, "C" do CTN, que estabelece a retroatividade benigna.
23. Sendo o lançamento atividade administrativa vinculada, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, não dispõe a autoridade tributária de poder discricionário para cogitar de eventuais reduções nos acréscimos "ex vi legis".

**CONCLUSÃO:**

Ante as razões fáticas e jurídicas supra e retro expostas, rejeito a preliminar suscitada e **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 06 de novembro de 2002

  
PASCHOAL RAJUCI

