



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10768.027881/99-56  
Recurso n.º : 128.065  
Matéria: : IRPJ – EX. 1996  
Recorrente : DBA ENGENHARIA DE SISTEMAS LTDA.  
Recorrida : DRJ RIO DE JANEIRO - RJ  
Sessão de : 06 de dezembro de 2001  
Acórdão n.º : 101-93.705

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITES – LIMITAÇÃO A 30% DOS LUCROS - (1) É do Judiciário a competência exclusiva para a apreciação da constitucionalidade das leis. (2) Para a determinação do lucro real 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 )

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DBA ENGENHARIA DE SISTEMAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar e no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
LINA MARIA VIEIRA  
RELATORA

Processo n.º : 10768.027881/99-56  
Acórdão n.º : 101-93.705

2

FORMALIZADO EM: 25 JAN 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.

Recorrente : DBA ENGENHARIA DE SISTEMAS LTDA.  
Recorrida : DRJ RIO DE JANEIRO - RJ

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada, (fls. 01 e seguintes), decorrente de revisão da declaração de rendimentos do exercício de 1996, ano-calendário de 1995, tendo sido constatada compensação de prejuízo fiscal em valor maior que o saldo de prejuízo fiscal disponível e com inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, com infringência aos art. 196, III, 502 e 503 do RIR/94; art. 42 da Lei no. 8.981/95 e art. 12 da Lei no. 9.065/95. com infração aos arts. 42 da lei no. 8.981/95; 196, III, 197, parágrafo único do RIR/94; 15 e parágrafo único, da Lei no. 9.065/95.

Inconformada, a autuada impugnou o feito fiscal às fls. 18 a 32, com observância de prazo e por meio de procurador legalmente habilitado (fls. 33/35), atacando a limitação imposta pela Lei no. 8.981/95, com afronta aos princípios constitucionais da anterioridade e irretroatividade das leis, do direito adquirido, da capacidade contributiva e da isonomia fiscal. Discorre sobre o conceito de lucro e renda, que pressupõe um acréscimo patrimonial somente comprovado se do resultado de um exercício forem primeiramente deduzidos os prejuízos apurados em exercícios anteriores. Alega que a limitação à compensação de prejuízos apurados institui um verdadeiro empréstimo compulsório, não autorizado pelo art. 148 da Constituição Federal, pois antecipa um imposto que incidirá antes da apuração do efetivo acréscimo patrimonial, que somente se verificará quando a empresa apurar lucro real, se apurar, em exercícios subsequentes, suficientes para exaurir todo o saldo de prejuízo acumulado. Por fim, pede a improcedência da ação fiscal.



Através da Decisão DRJ/RJO no. 304/01 (fls. 47/50) a autoridade monocrática julgou procedente o lançamento, cuja ementa está assim redigida:

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 1996

#### INCONSTITUCIONALIDADE DE DISPOSITIVO LEGAL

Nesta via administrativa torna-se inoperante a arguição de inconstitucionalidade de dispositivos legais, dada a incompetência desta autoridade para manifestar-se, decisivamente, sobre questões tipicamente afetas aos órgãos e vias judiciais.

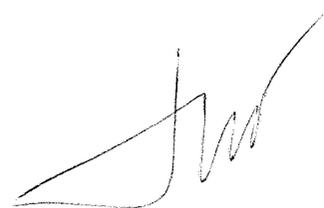
#### COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÃO A 30% DO LUCRO REAL.

Verificada na revisão de declaração de rendimentos que o contribuinte, ao apurar o lucro real, excedeu o limite de compensação de prejuízos fiscais estabelecidos pelo art. 42 da Lei no. 8.981/95, impõe-se o lançamento de ofício sobre a parcela excedente, nos termos da legislação vigente.

#### LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Irresignada, com guarda de prazo, através de procurador legalmente habilitado (doc. fls. 73/74), a contribuinte interpõe recurso voluntário dirigido a este Colegiado, (fls. 55 a 72), pedindo a reforma da decisão singular, vez que a limitação imposta pelo art. 42 da Lei no. 8.981/95 se revela inconstitucional e o entendimento predominante do Egrégio Conselho de Contribuintes é o de que a limitação à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de Contribuição Social sobre o Lucro é inconstitucional, conforme se constata através dos acórdãos proferidos pela Primeira Câmara de nos. 101-92.377, 101-92.577, 101-92.411 e 101-92.605.

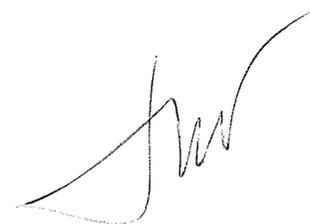
Pondera que a constitucionalidade da Lei no. 8.891/95 declarada pelo E. STF diz respeito única e exclusivamente ao exame da ofensa aos princípios da anterioridade e irretroatividade, ou seja, o exame fora procedido sob o prisma da data de circulação do Diário Oficial, sendo matéria correlata, mas inaplicável ao presente caso.



Reedita todos os argumentos expendidos em sua peça impugnatória, relativamente à inconstitucionalidade e ilegalidade da limitação imposta à compensação integral dos prejuízos fiscais constante do art. 42 da Lei no. 8.981/95, requerendo, por fim, o cancelamento do auto de infração.

Com amparo no Decreto no. 3.717/2001 e IN SRF no. 26/01, a recorrente apresenta arrolamento de bens, constante de 3.555.000 quotas da ACC – Applications Call Center Ltda. anexando cópias das folhas do Livro Diário, balancetes e o aditivo contratual da empresa ACC – Applications Call Center Ltda., comprovando que os bens imóveis pertencentes à DBA – Engenharia de Sistemas Ltda. foram transferidos para a firma acima mencionada, como integralização de capital, razão pela qual apresenta como arrolamento as referidas quotas de capital. (fls.74/104 e 111/162).

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of fluid, connected strokes that form a stylized name or set of initials.

## VOTO

Conselheira relatora LINA MARIA VIEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

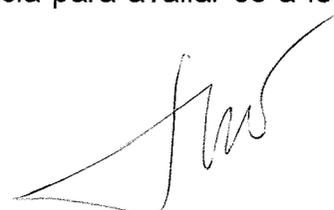
O litígio versa, exclusivamente, sobre a compensação de prejuízo fiscal em valor maior que o saldo de prejuízo fiscal disponível e com inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda.

Preambularmente, argüi a recorrente que a autoridade julgadora deixou de apreciar o mérito da impugnação apresentada - **“a ilegalidade e a inconstitucionalidade da limitação de 30% à compensação dos prejuízos fiscais”** – por entender que somente o Poder Judiciário poderia julgar tais questões.

Entendo que a decisão recorrida, quanto à arguição de inconstitucionalidade de lei, não merece reparos.

A análise da alegação de antijuridicidade do limite imposto à compensação de prejuízos está reservada exclusivamente ao Poder Judiciário, conforme previsto nos arts. 97 e 102 da Carta Magna, não cabendo à autoridade administrativa apreciar a constitucionalidade de lei, limitando-se tão somente a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor sobre a sua legalidade ou constitucionalidade.

Isto porque labora em favor das leis a presunção de constitucionalidade e, pelo nosso sistema constitucional, só quem dispõe de competência para avaliar se a lei é



ou não compatível com a Constituição, pelo princípio do plenário (art. 97 da CF), são os tribunais judiciais, por maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial, não cabendo, portanto, ao julgador administrativo, como componente do Poder Executivo, emitir juízo de valor sobre a constitucionalidade ou não da norma.

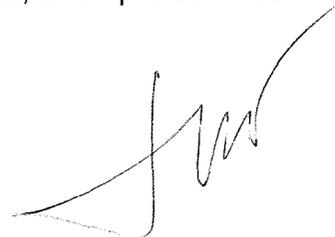
Nesse sentido se apresenta a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda reconhecendo que as autoridades administrativas não têm competência para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei. Referida competência é privativa do Supremo Tribunal Federal (art. 102, I, a, da Constituição Federal).

Quanto ao mérito, saliente-se que a limitação da compensação de prejuízos fiscais acumulados foi instituído pelo art. 42 da Medida Provisória nº 812, de 30 de dezembro de 1994, convertida na Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que reza:

“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.

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.”

Em que pese a jurisprudência administrativa alinhada pela recorrente, este Colegiado, de forma reiterada, vem firmando entendimento de que a legislação aplicável à compensação de prejuízos fiscais é aquela vigente no período em que ocorrer a respectiva compensação, não se aplicando a que estava vigente à época da formação do prejuízo, a qual estabelece as regras, apenas, com vistas à apuração do valor a ser compensado nos períodos subsequentes, devendo obedecer, então, à lei que se encontrar em vigor neste momento.



Com efeito, este entendimento encontra-se sedimentado, inclusive, junto ao Poder Judiciário, onde o STF, em recente decisão no Recurso Extraordinário nº 232.084-9, datada de 04 de abril de 2000, determinou não ter ocorrido ofensa ao princípio da anterioridade e da irretroatividade, referente ao IRPJ e, por sua vez, o STJ tem se manifestado no sentido de que a vedação do direito à compensação (...) pela Lei nº 8.981/95 não violou o direito adquirido, conforme se verifica nas ementas dos acórdãos abaixo transcritas:

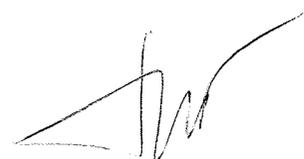
*“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IMPOSTO DE RENDA. PREJUÍZO. COMPENSAÇÃO.*

- 1. Embargos colhidos para, em atendimento ao pleito da embargante, suprir as omissões apontadas.*
- 2. Os arts. 42 e 58, da Lei no. 8.981/95 impuseram restrição por via de percentual para a compensação de prejuízos fiscais, sem ofensa ao ordenamento jurídico tributário.*
- 3. O art. 42, da Lei no. 8.981/95, alterou, apenas, a redação do art. 6º, do DL no. 1.598/77 e, conseqüentemente modificou o limite do prejuízo fiscal compensável de 100% para 30% do lucro real apurado em cada período-base.*
- 4. Inexistência de modificação pelo referido dispositivo no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda, haja vista que tal, no seu aspecto temporal, abrange período de 1º de janeiro a 31 de dezembro.*
- 5. Embargos acolhidos. Decisão mantida.*

*Acórdão: Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Exmos. Srs. Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, acolher os embargos, na conformidade do relatório, votos, notas taquigráficas e certidão de julgamento constantes dos autos, que passam a integrar o presente julgado”.*

*“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITAÇÃO DA LEI NO. 8.981/95. MANDADO DE SEGURANÇA. DECADÊNCIA.*

- 1. A limitação ditada pela Lei no. 8.981/95, para o exercício de 1995, só seria aplicada plenamente ao final do exercício, quando da elaboração do balanço final da empresa.*
- 2. Assim, os prejuízos ocorreram no curso do exercício, mas o encontro de contas, no qual contou-se com o limite da lei*



*impugnada, somente ao final do exercício fez-se sentir. Afasta-se a decadência.*

*3. A legalidade da limitação imposta pela Lei no. 8.981/95 que não frustrou a dedução dos prejuízos, apenas estabeleceu escalonamento.*

*4. Política fiscal que, de acordo com a lei, pode promover adições, exclusões ou compensações quanto aos abatimentos, obedecendo os princípios da legalidade e da anterioridade.*

*5. Recurso especial não conhecido.*

*Acórdão: Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, não conhecer do recurso especial. Votaram com a relatora os Ministros Paulo Gallotti, Franciulli Netto e Francisco Peçanha Martins”.*

Este, também, é o entendimento expresso na Declaração de voto proferido pelo saudoso Conselheiro Edson Vianna de Brito, quando do julgamento do Processo no. 10.940.000096/96-10, que acolho e cujos exertos peço vênias para transcrever:

".....

O mesmo entendimento se aplica à limitação de 30% do lucro líquido ajustado, para efeito de compensação de prejuízos fiscais. Se a lei ordinária estabeleceu um limite máximo para compensação de tais valores, apurados em períodos anteriores, o fez com observância do disposto no art. 97 do CTN, fixando uma regra de apuração da base de cálculo, que, frize-se, nada mais é do que a dimensão quantitativa dos diversos fatos geradores ocorridos em um certo período de tempo, isto é, a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de rendas ou proventos de qualquer natureza.

#### O DIREITO ADQUIRIDO

Outra questão comumente levantada por aqueles que entendem ser a compensação de prejuízos um direito inarredável do contribuinte é aquela relativa ao direito adquirido da empresa em proceder tal compensação, relativamente a valores anteriormente apurados.

Como é cediço, a legislação tributária autorizava a compensação de prejuízos apurados em um determinado período com o lucro real



apurado em até 4 (quatro) períodos-base subseqüentes. A condição para compensação, pois, era a existência de lucro real em períodos-base futuros.

No ano-calendário de 1992, a Lei n.º 8.383, de 1991, não fixou prazo para a compensação de prejuízos fiscais apurados naquele período.

Observe-se, por pertinente, que a expressão "lucro real", representativa da base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas, é um conceito essencialmente fiscal, cujo valor, base para incidência do tributo, é fixado pelo legislador ordinário (art. 97 do CTN), levando em consideração os diversos fatos econômicos ocorridos, bem como a complexidade e peculiaridade das operações praticadas pelo contribuinte.

Como o lucro real tem por termo inicial o lucro líquido apurado segundo as regras contidas na legislação comercial e, não estando a receita omitida no patrimônio da pessoa jurídica, tem-se que a norma legal ao determinar a tributação em separado dos valores omitidos, nada mais fez do que fixar um novo conceito de lucro real, com base, diga-se mais uma vez, no art. 97 do CTN.

A limitação de 30% do lucro líquido ajustado, prevista na Lei n.º 8.981, de 1993, para efeito de compensação de prejuízos fiscais, está inserida também na faculdade outorgada ao legislador ordinário para determinar a base de cálculo sujeita a incidência tributária, sendo facultado ao contribuinte a compensação de prejuízos fiscais anteriores até o limite fixado em lei.

Por pertinente, v. o voto proferido pelo Juiz Fernando Gonçalves ao apreciar a Apelação em Mandado de Segurança n.º 93.01.2530-9 - Minas Gerais, cuja decisão da 3ª Turma do TRF - 1ª região, por unanimidade, foi por negar provimento à apelação:

" Quanto à compensação de prejuízos, ela é um benefício fiscal que surge expresso nos textos legais, inclusive com a disciplina de seu procedimento. No caso da Lei 8.383, foi permitida apenas a compensação mensal, dentro do mesmo período de apuração. A compensação pretendida é inviável, pois a incidência do tributo visa a apreender aquele momento estático de apuração anual. É este um critério escolhido pelo legislador, como outro poderia ter sido fixado. No entanto, o fechamento do balanço, o momento de se averiguar a capacidade do contribuinte de suportar o tributo é o momento estático. Se a empresa teve prejuízos anteriores, isso é interessante dentro da



sua história financeira e contábil. Para o fisco, o que interessa é aquele momento específico de definição da base imponible. Ao contrário do que alegam os impetrantes, a existência de lucro no momento da apuração, externa eficaz e objetivamente a capacidade contributiva do sujeito passivo, que é a capacidade para suportar a tributação. Tributar antes de deduzir prejuízos não configura confisco, pois lucro após prejuízo continua sendo lucro. O momento em que ele ocorre não altera sua substância, sua natureza jurídica. Além do mais, o prejuízo é o risco da própria atividade dos impetrantes e a eles cabe manter íntegro seu patrimônio através de práticas administrativas eficientes ao invés de utilizar o prejuízo como forma de viabilizar a evasão fiscal."

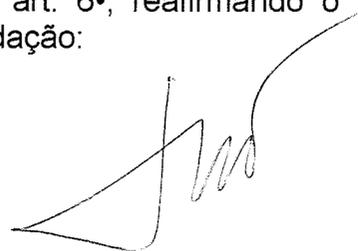
Voltando ao tema - direito adquirido à compensação de prejuízos - já tive oportunidade de manifestar o meu entendimento acerca do assunto ao comentar o art. 42 da Lei n.º 8.981, de 1995 (Imposto de Renda - Lei 8.981, de 20 de janeiro de 1995 - Comentada e Anotada - As novas regras de tributação - Editora Frase - 1995 - Autor: Edson Vianna de Brito), nos seguintes termos:

"É cediço que a apuração de lucro é um fato incerto, isto é, depende de acontecimentos futuros para sua concretização, o que me parece, não configurar a hipótese de direito adquirido, tendo em vista a ausência de um dos elementos descritos na norma que autoriza a compensação daqueles prejuízos. Por outro lado, observado o princípio da anterioridade, compete a lei, neste caso, ordinária, estabelecer a base de cálculo do tributo, consoante dispõe o art. 97, inciso IV do Código Tributário Nacional, e, como se sabe, a compensação de prejuízos é matéria relativa à determinação da base de cálculo, e, esta, não configura direito adquirido, a não ser, em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência da lei..."

As razões que motivaram este entendimento são as transcritas abaixo, cujo teor foi extraído da obra citada - p. 163/166:

"A Constituição Federal, promulgada em 1988, em seu artigo 5º, inciso XXXVI, afirma que "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada".

A Lei de introdução ao Código Civil Brasileiro (Decreto-lei n.º 4.567, de 04 de setembro de 1942), em seu art. 6º, reafirmando o princípio constitucional, apresenta a seguinte redação:



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

§ 1º - Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou.

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

§ 3º - Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial, de que já não caiba mais recurso."

Para melhor compreensão da matéria vejamos, também, o conceito de "direito adquirido" constante da obra "Vocabulário Jurídico", volume II, p. 530, de autoria de De Plácido e Silva:

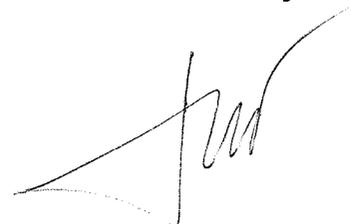
'DIREITO ADQUIRIDO. Derivado de *adquisitus*, do verbo latino *acquirere* (adquirir, alcançar, obter), adquirido quer dizer obtido, já conseguido, incorporado.

Por essa forma, direito adquirido quer significar o direito que já se incorporou ao patrimônio da pessoa, já é de sua propriedade, já constitui um bem, que deve ser juridicamente protegido contra qualquer ataque exterior, que ouse ofendê-lo ou turbá-lo.

Mas, para que se considere direito adquirido é necessário que:

- a) sucedido o fato jurídico, de que se originou o direito, nos termos da lei, tenha sido integrado no patrimônio de quem o adquiriu:
- b) resultado de um fato idôneo, que o tenha produzido em face da lei vigente ao tempo, em qual
- c)
- d) fato se realizou, embora não se tenha apresentado ensejo para fazê-lo valer, antes da atuação de uma lei nova sobre o mesmo fato jurídico, já sucedido.

O direito adquirido tira a sua existência dos fatos jurídicos passados e definitivos, quando o seu titular os pode exercer. No entanto, não deixa de ser adquirido o direito, mesmo quando o seu exercício dependa de um termo prefixado ou de condição preestabelecida, inalterável a arbítrio de outrem.



Por isso, sob o ponto de vista da retroatividade das leis, não somente se consideram adquiridos os direitos aperfeiçoados ao tempo em que se promulga a lei nova, como os que estejam subordinados a condições ainda não verificadas, desde que não se indiquem alteráveis ao arbítrio de outrem.

Os direitos adquiridos se opõem aos direitos dependentes de condição suspensiva, que se dizem meras expectativas de direito.

Quanto à condição resolutiva, até que se cumpra, desde que não seja postetativa ou mista (alterável ao arbítrio de outrem), conserva o direito adquirido, embora cumprida venha a revogá-lo.

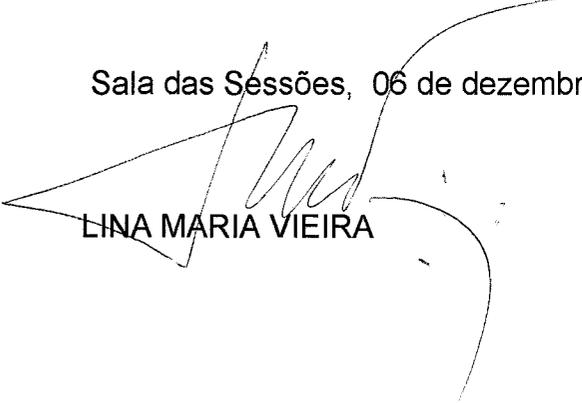
Do texto supratranscrito verifica-se que o direito adquirido é aquele já incorporado ao patrimônio e à personalidade de seu titular, de forma que nem a lei ou fato posterior possa alterar tal situação jurídica.

Em outras palavras, o direito adquirido é aquele cujo exercício está inteiramente ligado ao arbítrio de seu titular ou de alguém que o represente, efetivado sob a égide da lei vigente no local e ao tempo do ato idôneo a produzi-lo, sendo uma conseqüência, ainda que pendente, daquele ato, tendo utilidade concreta ao seu titular, uma vez que se verificam os requisitos legais para sua configuração (Maria Helena Diniz, Lei de Introdução ao Código Civil Interpretada, SP, 1994, Ed. Saraiva, p. 183).

.....".

Em virtude do exposto rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 06 de dezembro de 2001

  
LINA MARIA VIEIRA