



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4

Processo nº. : 10820.001004/98-19
Recurso nº. : 120006
Matéria : IRPJ – Exs.: 1995 a 1997
Recorrente : J. DIONÍSIO VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 09 de novembro de 1999
Acórdão nº. : 107-05.796

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITES DA LEI 8981/95 - ART. 42 . Os comandos dos artigos 42 e 58 da Lei nº 8981/95 são no sentido de que a partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito da determinação do lucro real, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo 30%, e a autorização legal para a compensação da base de cálculo negativa da CSLL também está sujeita a este limite.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por J. DIONÍSIO VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Natanael Martins e Edwal Gonçalves dos Santos, que não admitiam o limite de 30% para efeito da compensação de prejuízos fiscais, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE

MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 13 DEZ 1999

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ e FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES.

Processo nº. : 10820.001004/98-19
Acórdão nº. : 107-05.796

Recurso nº. : 120006
Recorrente : J. DIONÍSIO VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado J. DIONÍSIO VEÍCULOS LTDA. , empresa qualificada nos autos do presente processo, da decisão prolatada pela Autoridade "a quo" que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 02.

A autuação teve por fundamento a glosa da "compensação indevida de prejuízos fiscais, em montante superior a 30% (trinta por cento), efetuada pelo contribuinte nos meses de fevereiro de 1995; junho; julho; novembro e dezembro de 1996; junho e setembro de 1997; conforme relação contida na Descrição dos Fatos e Enquadramento legal — documento de fls. 12/13 dos autos, e DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS — documento de fls. 15".

Cientificado do lançamento, através do patrono — procuração de fls. 68 — interpôs impugnação tempestiva, na qual transcreve, de pronto, a denominação do lucro real, ou seja, os ajustes efetuados ao lucro líquido para a determinação do lucro real, antes da edição da Lei nº 8.981/95.

Afirma que "nesse contexto suportou, até o vigor da Lei nº 8.981/95, prejuízos contábeis que resultaram em prejuízos fiscais que se acumularam até dezembro de 1994, pelo valor que se vê em seu Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR)".

Que nos meses de novembro e dezembro de 1996 e no segundo e terceiro trimestres de 1997, utilizou-se desse prejuízo acumulado até dezembro de 1994, para compensá-lo integralmente com os lucros apurados nesses períodos e que o fisco glosou referidos prejuízos com fulcro no art. 42 da Lei nº 8981/95.

No tópico DIREITO, rechaça o entendimento estampado no artigo 42 da referida Lei, alegando tratar-se de empréstimo compulsório, aduzindo que: "

Processo nº. : 10820.001004/98-19
Acórdão nº. : 107-05.796

Relativamente aos prejuízos suportados após o vigor da lei, essa limitação equivale ao estabelecimento de um empréstimo compulsório e relativamente aos prejuízos suportados antes do vigor dessa lei e, portanto ao abrigo da disposição do artigo 64, parágrafo 2º do Decreto-lei nº 1.598/77, o contribuinte está protegido do ímpeto arrecadatório pela expressa disposição do artigo 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal que dispõe, *in verbis*:

'a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada'.

Ao final, requer seja declarada a improcedência do lançamento.

Decidindo a lide a Autoridade "a quo" julgou procedente o lançamento, cuja decisão — documento de fls. 240/244, está assentada na ementa que a seguir transcrevo:

**"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ
Ano calendário: 1995; 1996 e 1997.**

Ementa: COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITE DE 30% DO LUCRO REAL. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO E CONCEITO DE RENDA.

A compensação de prejuízos é elemento exterior à definição legal de renda, e sua limitação é inconfundível com empréstimo compulsório.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITE DE 30% DO LUCRO REAL. OFENSA A DIREITO ADQUIRIDO.

Direito adquirido, relativo a compensação de prejuízos, somente existe após a ocorrência do fato gerador do imposto.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Cientificado dessa decisão apresentou Recurso Voluntário a este Egrégio Colegiado perseverando nas razões impugnativas.

Processo nº. : 10820.001004/98-19
Acórdão nº. : 107-05.796

Há, nos autos, o documento de fls. 254/255, que se refere à cópia da decisão judicial que deferiu a liminar impetrada pela recorrente, no sentido de que a Autoridade "a quo" receba e dê seguimento ao recurso administrativo, independentemente da efetivação do prévio depósito.

É o Relatório.



jrl


Processo nº. : 10820.001004/98-19
Acórdão nº. : 107-05.796

V O T O

Conselheira - MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO - Relatora

Recurso tempestivo e assente em lei. Dele tomo conhecimento.

A matéria trazida para o correto deslinde da questão refere-se à glosa, efetuada pelo fisco, da parcela que extrapola o limite de 30% do prejuízo fiscal apurado nos anos calendários de 1995 e 1996.

Considero perfeita a decisão recorrida, razão pela qual entendo que a mesma não está a merecer nenhum reparo.

Já, em outras vezes, julguei recursos versando sobre a mesma matéria e demonstrei, à saciedade, que está errado o contribuinte, uma vez que a lei determina que o mesmo somente poderá compensar prejuízos até o limite de 30% do lucro auferido.

Este é o entendimento da lei.

Sobre o entendimento do contribuinte de que a tributação da parcela excedente aos 30% refere-se a empréstimo compulsório, a Autoridade "a quo" já discorreu suficientemente sobre a matéria e não se faz necessário acrescer nenhum outro entendimento, posto que fica ali espancada a pretensão do contribuinte.

E mais. Se este comando da lei é inconstitucional, somente ao judiciário caberá pronunciar-se sobre a matéria.

Este também é um dos entendimentos trazidos na DECLARAÇÃO DE VOTO, proferida pelo Ilustre Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, quando do julgamento do processo nº 10940.000096/96-10 cujos excertos transcrevo:

".....

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 nº 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 nº 8.981, de 1995, para efeito de compensação de prejuízos fiscais, está inserida também na faculdade outorgada ao legislador ordinário para determinar a base

Processo nº. : 10820.001004/98-19
Acórdão nº. : 107-05.796

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 nº 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 imponível. 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 integral 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 nº 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:

Processo nº. : 10820.001004/98-19
Acórdão nº. : 107-05.796

'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 nº 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 arbitrio 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 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 arbitrio 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 arbitrio de outrem.

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

Processo nº. : 10820.001004/98-19
Acórdão nº. : 107-05.796

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 produzí-lo, sendo uma consequência, 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).

....." .

Verifica-se que os fundamentos cotejados no voto acima transcrito não são somente os que contradizem os argumentos trazidos na impugnação e perseverados no recurso, uma vez que também rechaça o fundamento referente ao direito adquirido, muitas vezes alegado por outros contribuintes em diversos recursos apresentados.

Por todo o exposto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das sessões (DF), 09 de Novembro de 1999.

MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO