



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.001296/00-52
Recurso nº : 125.771
Matéria : CSLL – Ex(s): 1996
Recorrente : PERIMETRAL COMÉRCIO DE LUBRIFICANTES LTDA.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão de : 26 de julho de 2001
Acórdão nº : 103-20.665 RP/nº 103-0.279

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITAÇÃO - A compensação integral surge ao apurar-se prejuízo no levantamento do balanço, sendo defeso a aplicação de norma limitativa com lucros futuros, em obediência ao princípio do direito adquirido, constitucionalmente assegurado ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PERIMETRAL COMÉRCIO DE LUBRIFICANTES LTDA.,

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 : 10855.001296/00-52
Acórdão nº : 103-20.665

Recurso nº : 125.771
Recorrente : PERIMETRAL COMÉRCIO DE LUBRIFICANTES LTDA

RELATÓRIO

O presente processo teve origem em procedimentos de revisão interna da Declaração do Imposto de Renda referente ao ano – calendário de 1995, através da qual apurou-se ter havido compensação de bases de cálculo negativas de períodos anteriores superior ao limite de 30% do lucro líquido ajustado na apuração da CSLL..

Inconformada com a exigência fiscal, a ora Recorrente interpôs impugnação sustentando:

a) em preliminar, que a compensação integral representa mera postergação na tributação e não falta de recolhimento de impostos, e que exigir o recolhimento de valores compensados acima do limite significa cobrar imposto em duplicidade, uma vez que o percentual de 70% de imposto compensado a maior já foi efetivamente recolhido pela impugnante em períodos subseqüentes.

b) No mérito, que a limitação da compensação de prejuízos era inconstitucional porque não poderia atingir o direito de compensar o prejuízo anteriormente auferido até 31/12/1994, além de ser confiscatório e de ferir a capacidade contributiva prevista do § 1º do artigo 145 da CF/88, que a legislação em que se fundamentou o Auto, Leis nº 8.981/95 e nº 9.065/95, tendo sido publicadas no ano de 1995, não poderiam produzir efeitos naquele mesmo ano, o que constitui violação ao princípio da anterioridade das leis, que o critério de cálculo utilizado no auto de infração considerou o resultado isolado de cada mês, quando o artigo 35 da Lei 8.981/1995 faculta à contribuinte a possibilidade de levantar balanços ou balancetes e apurar o resultado mensalmente., que a exigência de juros moratórios superiores a 1% ao mês é ilegal."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.001296/00-52
Acórdão nº : 103-20.665

Tais alegações foram afastadas pela decisão de primeira instância que se declarou incompetente para apreciar a eventual inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, motivo pelo qual, as exigências fiscais foram julgadas procedentes, nos termos da Decisão DRJ/CPS nº 002434, de 04.09.2000, de fls. 98/102, que leva a seguinte ementa:

"Ementa: COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA.

A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar a base de cálculo da CSLL, o resultado ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação, poderá ser reduzido em, no máximo, 30%.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DE CONTENCIOSO TRIBUTÁRIO.

É a atividade em que se examina a validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco, sem percrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos.

JUROS DE MORA.

É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a 1%.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Regularmente intimada da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas- SP, 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 : 10855.001296/00-52
Acórdão nº : 103-20.665

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 depósito recursal, conforme documento de fls. 130.

Cuidam os presentes autos da cobrança da CSLL, devidos em razão da glosa das compensações que excederam o limite de 30% (trinta por cento) estabelecido pela Lei nº 8.981/95.

Da análise dos autos, verifica-se que os fatos geradores cobrados ocorreram respectivamente nos meses de junho e dezembro 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.

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.001296/00-52
Acórdão nº : 103-20.665

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:

"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 seqüent 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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.001296/00-52

Acórdão nº : 103-20.665

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 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 ate 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.001296/00-52

Acórdão nº : 103-20.665

Dessa forma leciona o jurista RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA:

"O raciocínio seria: a condição de haver lucros e 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.

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 -



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.001296/00-52
Acórdão nº : 103-20.665

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**

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10855.001296/00-52
Acórdão nº : 103-20.665

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 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