



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92
Recurso nº : 125.359 (Voluntário)
Matéria : IRPJ - Exercício de 1996
Recorrente : MARQUART & CIA.LTDA.
Recorrida : DRJ / Campinas SP
Sessão de : 19 de junho de 2001
Acórdão nº : 103 -20.626

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Prejuízos compensáveis acumulados até 31/12/94 permanecem submetidos às disposições da legislação vigente à época de sua apuração. Precedentes dos Acórdãos 101.92411/98 e 101.75566/84, da 1ª Câmara deste Conselho.

POSTERGAÇÃO - A compensação integral de prejuízo, ainda que aplicável fosse o limite de 30%, configuraria hipótese de postergação, pois representaria modalidade de antecipação de redução do lucro real, acarretando diferimento do imposto que se está a exigir, hipótese tratada no art. 219 do RIR/94, então vigente, normatizado pelo parecer COSIT nº 02/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso voluntário interposto por MARQUART & CIA. LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que negou provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


PASCHOAL RAUCCI
RELATOR

FORMALIZADO EM : 22 JUN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO E VÍCTOR LUIS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92

Acórdão nº : 103 -20.626

Recurso nº : 125.359

Recorrente : MARQUART & CIA. LTDA

RELATÓRIO

1. Com fundamento nos artigos 929 e 928 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26/03/99, a interessada foi intimada a prestar esclarecimentos, por escrito, sobre divergências apontadas no Relatório de Malha Fazenda, após análise procedida na DIRPJ/96, ano-calendário de 1995.

2. Foram solicitadas " cópia da DIRPJ, LALUR, REGISTROS CONTÁBEIS, RAZÃO CONTA CONTÁBIL, etc." para, assim, ser atendido ao que consta no art. 3º da IN 94/97.

3. Foram anexadas à intimação supracitada : a) Relatório de Malha Fazenda/96; b) descrição dos parâmetros de retenção, segundo os quais haveria um lançamento suplementar de IRPJ nos seguintes meses :

Março	R\$ 12.458,10
Maio	R\$ 124.389,70
Julho	R\$ 72.900,85
Outubro	R\$ 64.550,91
TOTAL	R\$ 274.299,16

4. Em resposta, o contribuinte apresentou a petição de fls. 10/35, com todas as características de uma impugnação a um auto de infração, o qual, todavia, ainda não fora lavrado.

5. Considerando que, apesar de extensa a inusitada" prestação de esclarecimentos", não foi ela acompanhada dos elementos solicitados pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92

Acórdão nº : 103 -20.626

DRF/Osasco/SP, daí porque, presume-se, foi lavrado o auto de Infração de fls. 36/41, em 14/01/2000, e do qual o contribuinte tomou ciência em 01/02/2000.

6. Além dos R\$ 274.299,16 lançados a título de IRPJ, foram exigidos multa de ofício e juros moratórios, totalizando um crédito tributário de R\$ 783.402,92.

7. Em 01/03/2000 o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 43/74, acompanhada dos documentos de fls. 75/88, que se inicia com uma síntese descritiva do auto de infração contestado.

8. Esclarece que opera no ramo da venda de produtos odontológicos, por isso é contribuinte do Imposto sobre a Renda (IRPJ), tributo esse mensurado pelo efetivo ACRÉSCIMO PATRIMONIAL, que somente pode ser apurado após a exclusão total dos resultados negativos anteriormente existentes, denominados "*prejuízos fiscais*."

9. Diz a impugnante que às empresas era assegurada a exclusão total dos resultados negativos, a fim de que fossem tributados tão somente a renda e o lucro das empresas, jamais o seu capital ou o seu patrimônio, conforme estabelecia o DL nº 1598/77, arts. 6º e 64, reproduzidos no art. 196, III, do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1041, de 11/01/94.

10. Com a edição da Medida Provisória nº 812, de 30/12/94, convertida na Lei nº 8981, de 20/01/95, registra a impugnante que a exclusão dos resultados negativos foi restringida a 30% do lucro líquido ajustado, tanto para apuração a base de cálculo do IRPJ, quanto da CSLL, transcrevendo os arts. 42 e 58 do mencionado diploma legal.

11. Enfatiza a defendente que os dispositivos legais mencionados violam os princípios e normas constitucionais, ferindo o seu direito de ser tributada nos termos do ordenamento jurídico vigente, pois :



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92

Acórdão nº : 103 -20.626

- a) fere o direito adquirido;
- b) desvirtua os conceitos e renda e lucro;
- c) a exigência fiscal pode configurar modalidade de confisco.

12. Reafirma o impugnante o seu direito à compensação integral dos prejuízos, reportando-se ao art. 150, I, da Constituição Federal e arts. 114 do CTN, sobre os quais faz alguns comentários, no sentido de estarem resguardados os direitos adquiridos, dentro dos prazos anteriormente estabelecidos, para a compensação plena dos prejuízos fiscais.

13. Insiste o defendente que o seu direito à compensação integral dos prejuízos constitui direito líquido e certo do contribuinte, reportando-se ao art. 5º, inciso XXXVI, da CF/88, não podendo a lei nova retroagir os seus efeitos.

14. Assevera o impugnante que a base de cálculo do imposto de renda é preceituada no art. 43 do CTN, e a limitação de 30% implica na distorção dos conceitos básicos para a apuração da base de cálculo do IRPJ.

15. Reporta-se o impugnante à decisão do STF no RE nº 103.778, in RTJ, vol. 116/1138, segundo o qual o IRPJ e a CSLL não podem incidir sobre um valor que não corresponda a um acréscimo patrimonial efetivo, real.

16. O defendente transcreve o art. 110 do CTN, segundo o qual a lei tributária não pode alterar o conteúdo e o alcance de conceitos utilizados pela Constituição para definir ou limitar competências tributárias.

17. Socorre-se o impugnante dos arts. 3º e 1º da Lei de Introdução ao Código Civil e transcreve o texto da Dra. Maria Helena Diniz, constante de sua obra "Lei de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92
Acórdão nº : 103 -20.626

Introdução ao Código Civil Brasileira Interpretada", comentando o ato jurídico perfeito, qual seja, o consumado segundo a norma vigente.

18. A seguir, o impugnante transcreve a ementa do Acórdão nº 101-92377, e o voto do Conselheiro Relator, Dr. Francisco de Assis Miranda, segundo o qual " *o direito adquirido à compensação integral nasce para o contribuinte no instante em que for apurado o prejuízo no levantamento do balanço.*"

19. São mencionadas ainda a decisão da 1ª Turma do TRF da 5ª Região, no julgamento da apelação MAS-96.05.01473-4, e opiniões de diversos juristas, manifestadas na Revista Dialética, S.Paulo-1995, pág.114:

20. Socorre-se o defendente de outras decisões do Judiciário, a saber:
a) Mandado de Segurança nº 960007946 (Revista Dialética nº 22).
b) AMS 97.03.054680-3/SP, 4ª Turma do TRF da 3ª Região.

21. Finalmente, o impugnante requereu a improcedência dos créditos apurados e a desconsideração do auto de infração questionado.

22. A DRJ/Campinas/SP, pela Decisão nº 001706, de 28/06/00 (fls. 94/96), indeferiu a impugnação apresentada e julgou o lançamento procedente, conforme ementa abaixo transcrita :

" Prejuízos Fiscais. Compensação.

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, 30% (trinta por cento) do referido lucro ajustado.

Julgamento Administrativo de Contencioso Tributário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92
Acórdão nº : 103 -20.626

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

LANÇAMENTO PROCEDENTE ".

23. O contribuinte foi cientificado da Decisão da DRJ/Campinas/SP em 12/09/2000 (AR de fls. 99) e apresentou recurso voluntário em 10/10/2000 (fls. 100/147), com posterior juntada de decisão judicial, autorizando o recebimento do recurso administrativo sem o depósito de 30% do crédito tributário lançado (fls. 151/158).

24. O recorrente, em preliminar, reporta-se ao ADN COSIT nº 03/96, alínea "a" e "b", que tratam de concomitância entre processos administrativos e judiciais, para contestar os fundamentos da Decisão da DRJ/Campinas/SP, que declarou que a matéria argüida na impugnação não poderia ser apreciada, por fugir à sua competência (inconstitucionalidade).

25. Em seqüência, manifesta-se o recorrente pela " *necessidade da apreciação da norma constitucional, por estar ela correlacionada ao princípio administrativo*", estendendo-se longamente sobre o assunto (fls. 104/112).

26. Reporta-se, o recorrente, ao Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao art. 96 do CTN, ao art. 5º, inc. LV da CF/88; transcreve ainda parte da obra Curso de Direito Tributário, 10ª Edição, pág. 41, do Prof. Dr. Paulo de Barros Carvalho e do Acórdão CSRF/01-0866, relatado pelo Conselheiro Prof. Dr. Antonio da Silva Cabral; tais iniciativas visam à defesa do argumento de que a inconstitucionalidade alegada pelos contribuintes deve ser apreciada e julgada na esfera administrativa.

27.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92

Acórdão nº : 103 -20.626

28. No mais, o recorrente reitera, praticamente em quase todos os seus termos, as razões fáticas e jurídicas apresentadas na fase impugnatória, anteriormente relatadas.

29. Conclui solicitando seja dado provimento ao recurso voluntário, julgando "nulo e improcedente o Auto de Infração ora hostilizado."

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92

Acórdão nº : 103 -20.626

VOTO

Conselheiro PASCHOAL RAUCCI, Relator:

29. O recurso é tempestivo e está acompanhado de liminar autorizando o recebimento do recurso " *SEM o prévio recolhimento parcial dos tributos e acessórios, em relação ao(s) processo(s) administrativo(s) 10882-000.030/82 e 10882.000.029/00-11* " (fls. 156, "in fine"), reunindo, pois, condições de admissibilidade.

30. A matéria objeto dos presentes autos, ou seja, compensação dos prejuízos acumulados até 31/12/1994, sem a limitação de 30% estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 8981/95, já foi apreciada e decidida por esta Câmara em diversos recursos, sendo os Acórdãos respectivos favoráveis à compensação integral, por maioria de votos.

31. Em sessão de 22/03/2001, fui relator do Recurso nº 124.747, no qual foi exarado o Acórdão nº 103-20540, tratando do mesmo assunto.

32. Nessa oportunidade procurei demonstrar os critérios perfilhados pela Administração Tributária, ao longo dos anos, à medida em que legislação superveniente alterava normas pertinentes à compensação de prejuízos, sendo invariavelmente admitida a hipótese de que os prejuízos compensáveis, apurados anteriormente à lei nova, permaneciam submetidos às disposições da legislação vigente à época de sua apuração (" Tempus regit actum ").

33. Nesse sentido, é válida a transcrição de parte do voto prolatado no Recurso nº 127.747 (itens 49 a 82), para melhor esclarecer o que ficou consignado no parágrafo precedente :



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92
Acórdão nº : 103 -20.626

"49. A questão da limitação da compensação de prejuízos fiscais, apurados em períodos-base anteriores, com os lucros líquidos de períodos subseqüentes, não é nova no âmbito da legislação fiscal brasileira, tendo sofrido freqüentes alterações, no decorrer dos anos.

50. Houve época em que os prejuízos fiscais de um ano poderiam ser compensados dentro de três ou mais anos, com os lucros apurados nos períodos-base posteriores à ocorrência do resultado negativo.

51. Note-se que tais prazos eram de natureza decadencial. Findo o termo legal para a compensação do prejuízo, este ficava completamente obstado de qualquer compensação, ficando totalmente excluída a hipótese de compensação futura.

52. De se ressaltar que para os anos-calendário 1996 e 1997 vigorava o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1041, de 11/01/1994, que vigorou até a edição do novo RIR, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26/03/99, republicado em 17/06/99.

53. O RIR/94 compreendia cinco Livros, subdivididos em Títulos, Subtítulos, Capítulos, Seções e Subseções; no caso destes autos, fixar-nos-emos no LIVRO II – TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS, Título IV – DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO, Subtítulo II – LUCRO REAL, cabendo dedicar maior atenção ao Capítulo XVI – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS.

54. O regime de compensação de prejuízos fiscais está disciplinado no art. 502 e seguintes do RIR/94, figurando no Regulamento textos grafados em negrito, encimando os respectivos dispositivos regulamentares, que para melhor ilustração e acompanhamento das idéias do relator, seguem adiante transcritos:

DISPOSIÇÕES GERAIS

"Art. 502 – O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do lucro real e registrado no Livro de Apuração do Lucro Real, corrigido monetariamente, até o período-base em que ocorrer a compensação."

"§ 1º - Dentro do prazo previsto neste Capítulo a compensação poderá ser parcial ou total, em um ou mais períodos-base, à opção do contribuinte."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92
Acórdão nº : 103 -20.626

“§ 2º - A absorção, mediante débito à conta lucros acumulados, de reservas de lucros ou capital, ao capital social, ou à conta de sócios, matriz ou titular de empresa individual, de prejuízos apurados na escrituração comercial do contribuinte não prejudica seu direito à compensação nos termos deste artigo.”

55. Prosseguindo nas suas disposições normativas, o RIR/94 trata, separadamente dos prejuízos fiscais apurados: a) até 31/12/91; b) no ano-calendário 1992; c) a partir de 1º/01/93, a saber:

PREJUÍZOS FISCAIS APURADOS ATÉ 31 DE DEZEMBRO DE 1991.

“Art. 503 – A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo apurado em um período-base encerrado até 31 de dezembro de 1991, com o lucro real determinado nos quatro anos-calendário subsequentes.”

PREJUÍZOS FISCAIS APURADOS NO ANO-CALENDÁRIO DE 1992.

“Art. 504 – O prejuízo fiscal apurado em um mês do ano de 1992 poderá ser compensado com o lucro real de períodos subsequentes.”

PREJUÍZOS FISCAIS APURADOS A PARTIR DE 1º DE JANEIRO DE 1993.

“Art. 505 – Os prejuízos fiscais apurados a partir de 1º de janeiro de 1993 poderão ser compensados em até quatro anos-calendário subsequentes.”

56. O mesmo RIR/94 ainda trata da compensação de prejuízos nos arts. 506 a 512, mas que se referem a situações especiais, tais como: sociedades civis de profissões regulamentadas, atividade rural, etc., que não dizem respeito ao tema em foco no presente recurso.

57. O propósito da transcrição dos arts. 502 a 505 do RIR/94, é demonstrar que foram respeitadas as normas vigentes à época da apuração dos prejuízos (“tempus regit actum”), ficando evidenciada a não aplicabilidade da lei nova às situações regidas por leis anteriores, cujas diretrizes permaneciam íntegras.

58. Em outras palavras: o RIR/94 consagrou a coexistência de normas diferenciadas, estabelecidas por cada um dos diplomas legais editados em momentos diferentes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92
Acórdão nº : 103 -20.626

59. Vale dizer que cada ato legal produziu efeitos "ex-nunc", isto é, foram respeitados os direitos fixados pelas leis anteriores, que estabeleciam diferentes prazos para as compensações de prejuízo.

60. Por oportuno, cabe aduzir que o estabelecimento de prazos legais à compensação de prejuízos, não é olvidado pela Administração Empresarial na condução dos seus negócios, pois interferem diretamente em seus fluxos financeiros, alternativas de investimentos, etc., no pressuposto da segurança jurídica dos direitos que lhe são conferidos por lei.

61. RENÉ IZOLDI AVILA, "in" Imposto de Renda pessoa Jurídica – D.L. 1598, Comentado e Aplicado, Editora Síntese Ltda., 2ª Edição, a fls. 313/319, transcreve e comenta o art. 64 e seus §§ do DL 1598/77, que trata da compensação de prejuízos.

62. Lembra o autor citado que a compensação de prejuízos até o ano-base 1975 era regulada pelo art. 275 do RIR/75. A partir do ano-base de 1976 entrou em vigor o DL nº 1493/76, cujas principais inovações foram:

- a) desapareceu a condição de que não existissem lucros suspensos ou reservas;
- b) a compensação passou a ser feita com lucros contábeis;
- c) a compensação passou a poder ser feita nos 4 (quatro) exercícios seguintes, e não mais em apenas três, e
- d) foi definido o prejuízo, para efeito de compensação.
(Op. Cit., fls. 314, "in fine" e fls. 315, "in limine")

63. Com a redação do art. 64 do DL 1598/77, o prazo para compensação continuou em quatro períodos-base subseqüentes, mas o prejuízo compensável não mais é o "contábil" e sim o "prejuízo fiscal", diz René I. Ávila, acrescentando que a matéria foi adequadamente esclarecida pelo Parecer Normativo nº 41/78 (op. Cit., fls. 315, itens 133 a 138).

64. Do Parecer Normativo CST nº 41, de 25/04/78, que trata da compensação de prejuízos, destacamos os seguintes tópicos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92
Acórdão nº : 103 -20.626

"Trata-se de esclarecer qual o tratamento fiscal a ser dispensado nos prejuízos a compensar, tendo em vista a alteração da legislação relativa à matéria, especialmente a introduzida pelo Decreto-Lei nº 1598, de 26 de dezembro de 1977. As principais dúvidas levantadas relacionam-se com a determinação do prejuízo compensável, quando ocorrido em período-base anterior ao relativo ao exercício financeiro de 1978, e com a correção monetária desses mesmos prejuízos."

"2. A compensação de prejuízos foi permitida pela Lei nº 154, de 25 de novembro de 1947, segundo a qual o prejuízo verificado num exercício pode ser deduzido, para compensação total ou parcial, no caso de inexistência de fundos de reserva ou lucros suspensivos, dos lucros reais apurados dentro dos três exercícios subsequentes."

"3. Posteriormente o Decreto-Lei nº 1493, de 7 de dezembro de 1976, estabeleceu que o prejuízo verificado num exercício, a partir do período-base relativo ao exercício de 1977, poderia ser compensado, total ou parcialmente, com os lucros contábeis apurados dentro dos quatro exercícios subsequentes. O prejuízo, para fins de imposto de renda, foi definido como o verificado na apuração contábil da pessoa jurídica no período-base, diminuído dos custos, despesas operacionais e encargos não dedutíveis."

65. Após tecer várias considerações sobre o art. 64 e seus §§, o PNCST nº 41/78, no seu item 6 assevera:

"6. Os prejuízos apurados anteriormente ao período-base relativo ao exercício financeiro de 1978, porém, permanecem submetidos à legislação vigente à época de sua apuração." (grifamos)

66. A Lei nº 8383, de 30/12/91, alterou a sistemática da tributação do imposto de renda das pessoas jurídicas, introduzindo o sistema denominado bases correntes, conforme se depreende do art. 38 e seu § 1º, do diploma legal citado, "in verbis":

"Art. 38 – A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem sendo auferidos."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92
Acórdão nº : 103 -20.626

"§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido."

67. A questão da compensação dos prejuízos, na nova sistemática, foi normatizada pelo § 7º do art. 38 da mesma Lei nº 8383/91, "verbis":

"§ 7º - O prejuízo apurado na demonstração do lucro real em um mês poderá ser compensado com o lucro real dos meses subsequentes."

68. Tendo em vista as profundas alterações introduzidas na sistemática de apuração e pagamento do imposto de renda das pessoas jurídicas, a Coordenação do Sistema de Tributação houve por bem baixar esclarecimentos sobre a aplicação da Lei nº 8383/91, mediante expedição do BOLETIM CENTRAL EXTRAORDINÁRIO CST nº 039, de 14 de abril de 1992, publicado na Coletânea de Legislação/92 – Imposto de Renda, Edição do M. Fazenda, Secretaria da Receita Federal, fls. 267/280.

69. A matéria está distribuída por XVIII Títulos, sendo destinado aos PREJUÍZOS FISCAIS o nº XV (pág. 276), de onde reproduzimos os quesitos 001 e 002 e respectivas respostas:

Questão: "001 – Considerando o novo regime de apuração mensal do imposto, a compensação fiscal de prejuízos fiscais deverá observar o prazo máximo de 4 anos? Ou o prejuízo fiscal poderá ser compensado em qualquer época?"

Resposta: "O artigo 38, ao implantar o sistema de bases correntes para as pessoas jurídicas, alterou todas as normas então vigentes para apuração do imposto. Assim o prazo de 4 anos para compensação total ou parcial dos prejuízos fiscais aplica-se, tão somente, aos valores apurados até 31.12.91 (1).

A partir de 01/01/92, à luz do parágr. 7º do art. 38, o prejuízo fiscal não tem mais prazo para compensação."(2)

(1) cf. RIR/94, art. 503, transcrito no item 55 deste.

(2) cf. RIR/94, arts. 504 e 505, transcritos no item 55 deste.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92
Acórdão nº : 103 -20.626

Questão: "002 – O parágrafo 7º do art. 38 da Lei nº 8383/91 revogou o art. 382 do RIR/80 (prazo de compensação em quatro períodos-base seguintes)? Qual a sua vigência?"

Resposta: "O art. 382 do RIR/80, cuja matriz legal é o Decreto-lei nº 1598/77, não mais vigora após a edição da Lei nº 8383/91. O prazo e as normas de compensação dos prejuízos fiscais apurados até 31/12/91, seguem as regras anteriores."
(Seguem exemplos com datas)

70. A exaustiva trilha seguida para identificar o tratamento dado aos prejuízos compensáveis, com a superveniência de novas legislações, alterando os critérios e prazos para compensação dos resultados negativos anteriores, permitiu verificar que o posicionamento da Administração Tributária Federal tem sido coerente, consistente e constante fixando o critério jurídico de que os prejuízos compensáveis apurados anteriormente à lei nova, permanecem submetidos às disposições da legislação vigente à época de sua apuração.

71. No caso dos presentes autos, o contribuinte requer seja-lhe reconhecido o direito à compensação dos prejuízos acumulados até 31/12/94, com os resultados dos anos-base 1996 e 1997 (a questão referente ao ano-calendário 1995 está "sub-judice"), seguindo as regras vigentes à época da apuração dos citados prejuízos.

72. Noutros termos, afigura-se-me que o recorrente alvitra seja-lhe aplicado o critério jurídico de longa data perfilhado pela Administração Tributária, consubstanciado em Regulamentos e Atos Normativos anteriores, como demonstrado.

73. Sobre o tema, é pertinente reproduzir os preceitos do art. 100 e seus incisos I e III, do CTN:

"Art. 100 – São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II – "omissis"

III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas."

 14





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n° : 10882.000030/00-92
Acórdão n° : 103 -20.626

74. O dispositivo legal, objeto dos autos, dispõe:

"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 finais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto neste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendário seguintes."
(Grifos acrescentados)*

75. O termo inicial para validade das regras contidas no art. 42 e seu parágrafo único da Lei nº 8981/95, está expresso, de forma imperativa, logo no início do comando legal, isto é, *"a partir de 1º de janeiro de 1995."*

76. Significa isso que os novos fatos, ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, estarão sob o comando da norma legal citada, na sua integralidade.

77. Em outras palavras, os lucros líquidos ajustados a partir de 1º de janeiro de 1995, ajustados pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, não poderão ser reduzidos em mais de trinta por cento, com os prejuízos apurados também a partir dessa data.

78. Se assim não for, estará sendo aplicado o velho brocardo jurídico denominado "Lei do funil: largo para mim, estreito para ti", pondo por terra as prerrogativas dos contribuintes, relativamente ao tema compensação de prejuízo, consagrada pela reiterada e uniforme orientação fixada pela Administração Tributária, ao longo das últimas décadas, como já largamente discorrido.

79. Além do mais, outras razões de natureza jurídica invocadas pelo recorrente, tais como:

- a) efeito retroativo, prejudicando direito adquirido;
- b) tributação sobre o patrimônio, pois o auferimento de lucro após prejuízos anteriores, representa mera recuperação de capital;
- c) que a restrição à compensação do prejuízo faz incidir o imposto de renda sobre o lucro inexistente, ou ainda sobre valor maior que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10882.000030/00-92
Acórdão nº : 103 -20.626

verdadeiro lucro real, caracterizando modalidade de empréstimo compulsório, sem amparo legal, etc.

80. Essas postulações já foram admitidas pela Primeira Câmara deste Conselho, por votação unânime, no Acórdão nº 101.92411, em sessão de 12/11/98 e formalizada em 16/12/98, cabendo à relatoria ao I. Conselheiro Dr. Francisco de Assis Miranda.

81. Em seu extenso e bem fundamentado voto, o preclaro Conselheiro Relator menciona precedente consubstanciado no Acórdão nº 101-75566/84, publicado no DOU de 02/10/86, no qual foi reconhecido o seguinte:

"LEGISLAÇÃO APLICÁVEL – Os pressupostos do direito de compensar prejuízos se regem pela lei vigente à época de sua constituição. Preenchidas as condições da Lei, adquire-se este direito, que não poderá ser violado por lei nova, por força do disposto no art. 153, parágrafo 1º, da CF/88, preceito repetido no art. 6º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro."

82. Vale lembrar, consoante já enfatizado no item 73 deste que:

- a) "os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas";*
- b) "as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas",*

são considerados normas complementares de leis, nos termos do art. 100 do CTN, conforme mencionado no item 73 deste".

34. Assim, sem prejuízo de outras relevantes razões de natureza jurídica, trazidas à colação e já oportunamente mencionadas, afigura-se-nos que a mudança abrupta na sistemática da compensação de prejuízos fiscais, desconsiderando todas as normas anteriores, cuja vigência foi sempre respeitada pelos diplomas legais editados posteriormente, representa uma quebra de princípios antes observados, permitindo conjecturar que o procedimento de que trata os presentes autos não se harmoniza com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

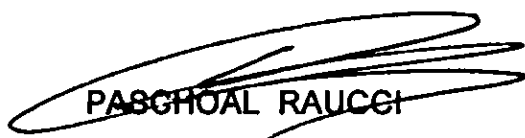
Processo nº : 10882.000030/00-92
Acórdão nº : 103 -20.626

"mens legis" do art. 146 do CTN, ao preceituar que as mudanças nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa somente podem ser aplicadas a fatos geradores ocorridos posteriormente à sua introdução.

35. Por outro lado, caberia observar "ad argumentandum tantum", que a inobservância da limitação de que trata a Lei nº 8981/95, caracterizaria hipótese de postergação, pois representaria modalidade de antecipação de redução do lucro real, trazendo como consequência o diferimento do imposto exigido, cujo lançamento deveria observar as disposições do art. 219, inc. I e II, e seus §§ 1º e 2º do RIR/94, então vigente, bem como os atos normativos baixados pela COSIT, especialmente o PN nº 02/96.

CONCLUSÃO

Pelas razões fáticas e jurídicas supra e retro expostas, dou provimento ao recurso voluntário, para admitir a compensação dos prejuízos acumulados até 31/12/94, sem a limitação dos trinta por cento, de que trata a Lei nº 8981/95,


PASCHOAL RAUCCHI

