



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

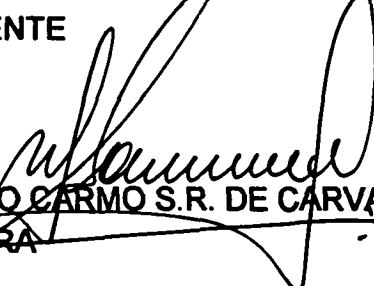
Lam-4
Processo nº. : 11065.000377/99-61
Recurso nº. : 120330
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – Ex.: 1996
Recorrente : PAULO ANTONIO GABBARDO (FIRMA INDIVIDUAL).
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE-RS
Sessão de : 07 de dezembro de 1999
Acórdão nº. : 107-05.817

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITES DA LEI 8981/95 - ARTS. 42 E 58 - DIREITO ADQUIRIDO - ILEGALIDADE. 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 de 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 PAULO ANTÔNIO GABBARDO (FIRMA INDIVIDUAL)

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO
RELATÓRIA

FORMALIZADO EM: 15 AGO 2000

Processo nº. : 11065.000377/99-61
Acórdão nº. : 107-05.817

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

 jrl



Processo nº. : 11065.000377/99-61
Acórdão nº. : 107-05.817

Recurso nº. : 120330
Recorrente : PAULO ANTONIO GABBARBO (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

PAULO ANTONIO GABBARBO., empresa qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Egrégio Conselho de Contribuintes da decisão prolatada pela Autoridade Julgadora de primeira instância, (documento de fls. 65/69) que julgou procedente o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro, consubstanciado no lançamento de fls. 01.

O lançamento teve por fundamento a cobrança da diferença entre o valor recolhido a menor e o valor devido referente à Contribuição Social sobre o Lucro, face a não observação, por parte do contribuinte, do limite de 30% para a compensação de prejuízos fiscais, conforme planilhas demonstrativas acostadas aos autos às fls. 09/12.

Cientificado da autuação o contribuinte, através de seu patrono – procuração às fls. 60 - apresentou impugnação tempestiva arguindo a ilegalidade do lançamento uma vez que o mesmo fere o conteúdo do art. 43 da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional – bem como o princípio constitucional da capacidade contributiva, contido no art. 145, § 2º da Lei Magna.

A Autoridade “a quo” julgou procedente o lançamento fundamentada na ementa a seguir transcrita:

“EMENTA: INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - É defeso à autoridade administrativa o julgamento de constitucionalidade das leis. Tal atribuição é privativa do Poder Judiciário. A aplicação de lei vigente é obrigatória e vinculada para o fiscal, conforme preceitua o parágrafo único do art. 142 do CTN.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Processo nº. : 11065.000377/99-61
Acórdão nº. : 107-05.817

Cientificado desta decisão, apresentou recurso a este E. Conselho de Contribuintes onde argüi, em preliminar, a nulidade da decisão de primeira instância e, quanto ao mérito, inova, trazendo o histórico da construção civil no País para concluir que neste ramo de atividade, não é possível detectar, mensalmente, se houve apuração de lucro ou não e que, a fim de evitar tautologia, salienta que **“o legislador impôs limitação que, muito embora não interfira no direito subjetivo de compensar, implica em cerceamento à livre dosagem da disponibilidade do seu exercício, ou seja, liberou o direito e cerceou o exercício do direito, exigindo-se que a disponibilidade do crédito em que ele se traduz vá se esgotando gradativamente”**

Transcreve, parte do acórdão do T.F.R. da 3ª Região, no julgamento do Mandado de Segurança nº 175.310, de 26.08.98, da lavra do íncrito Desembargador Federal Andrade Martins, no qual desenvolve a tese de que esta tributação tem a característica de empréstimo compulsório e que fere o direito adquirido do contribuinte.

Ao final, requer a reforma total da decisão recorrida.

Há, nos autos, o comprovante do depósito correspondente a 30% do total do crédito tributário — documento de fls. 89.

É o Relatório.

Processo nº. : 11065.000377/99-61
Acórdão nº. : 107-05.817

VOTO

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

Recurso tempestivo. Assente em lei. Dele tomo conhecimento.

Infere-se, do relato, que os valores da Contribuição Social lançados, foram apurados tomando-se, como ponto de partida o Lucro Líquido antes da Contribuição Social sobre o Lucro, apurado pelo contribuinte, do qual foram subtraídos a Base de Cálculo Negativa de Períodos Anteriores (limitada a 30% do lucro líquido do período base, de acordo com o artigo 15 da Lei nº 9.065/95) e o valor a ser deduzido em função de pagamento, o qual foi calculado proporcionalmente aos valores recolhidos pelo contribuinte, conforme DARF's anexados aos autos.

Infere-se mais. Que a arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade de lei contida na impugnação foi perseverada no recurso o qual também trouxe inovações no sentido de arguir ofensa ao direito adquirido e que o lançamento, como efetuado, caracteriza-se como empréstimo compulsório.

Entendo que a decisão recorrida, quanto às arguições de inconstitucionalidade de lei não está a merecer reparos.

Quanto a inobservância do limite de redução de 30% do lucro real para a compensação de prejuízos fiscais, verifica-se que o entendimento mantido por esta Câmara, por maioria de votos, é no sentido de que está correto o entendimento do Fisco em tributar a parcela excedente, uma vez que, no período contábil, não existe direito adquirido, por tratar-se de uma situação pendente que o contribuinte não tem como definir em sua contabilidade. O prejuízo poderá ou não existir, no decorrer de determinado período. Assim sendo, tratando-se de uma situação não definida, não pode o contribuinte pleitear um direito que não sabia se existiria ou não.

Este também é um dos entendimentos expensados 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:



Processo nº. : 11065.000377/99-61
Acórdão nº. : 107-05.817

".....

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

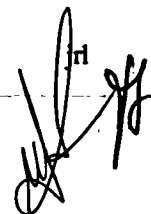
Outra questão comumente levantada por aqueles que entendem ser a compensação de prejuízos um direito inarredável do contribuinte é aquela relativa ao direito adquirido da empresa em proceder tal compensação, relativamente a valores anteriormente apurados.

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



Processo nº. : 11065.000377/99-61
Acórdão nº. : 107-05.817

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 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 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 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."

Processo nº. : 11065.000377/99-61
Acórdão nº. : 107-05.817

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:

'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.

Processo nº. : 11065.000377/99-61
Acórdão nº. : 107-05.817

§ 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.



Processo nº. : 11065.000377/99-61
Acórdão nº. : 107-05.817

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 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).

.....” .

Analizando-se os entendimentos contidos no voto acima transcrito, verifica-se que também não existe a característica de empréstimo compulsório.



Processo nº. : 11065.000377/99-61
Acórdão nº. : 107-05.817

Por comungar com estes entendimentos e verificando estarem todas as razões, impugnativas e recursais, efetivamente analisadas, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das sessões (DF), 07 de Dezembro de 1999.


MARIA DO CARMO S.R. DE CARVALHO