



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA TURMA ESPECIAL**

Processo n° 13502.000619/2003-66
Recurso n° 161.130 Voluntário
Matéria IRPJ - Ex(s):1999
Acórdão n° 195-0.0056
Sessão de 21 de outubro de 2008
Recorrente TEMISA TERRAPLANAGEM EQUIPAMENTOS E MINERAÇÃO LTDA
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

NULIDADE DO LANÇAMENTO – Não é nula o auto de infração que cumpre os requisitos legais e é formalizado por pessoa competente.

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - LIMITAÇÃO de 30% - APLICAÇÃO DO DISPOSTO NAS LEIS N°s 8.981 e 9.065 de 1995. (SUMULA N° 3 DO 1° CC).

A partir do ano calendário de 1995, o lucro líquido ajustado e a base de cálculo positiva da CSLL poderão ser reduzidos por compensação do prejuízo e base negativa, apurados em períodos bases anteriores em, no máximo, trinta por cento. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, excedente a 30% poderá ser efetuada, nos anos-calendário subseqüentes (arts. 42 e parágrafo único e 58, da Lei 8981/95, arts. 15 e 16 da Lei n. ° 9.065/95).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Turma Especial 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.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
Presidente e Relator

Formalizado em: 14 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WALTER ADOLFO MARESCH, LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS, BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR.

Relatório

TEMISA – TERRAP. EQUIP. E MINERAÇÃO LTDA, CNPJ Nº 02.044.935/0001-03, já qualificada nestes autos, recorreu a este Conselho contra a decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ em Salvador BA, contida no acórdão nº 15-11.916 de 15 de dezembro de 2006, que julgou o lançamento procedente.

Adoto o relatório da DRJ.

Trata-se do auto de infração de fls. 02 a 06, lavrado em 09/06/2003, que pretende a cobrança do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo ao ano calendário de 1998, no valor de R\$ 3.398,76 (três mil, trezentos e noventa e oito reais e setenta e seis centavos), além da multa de ofício e dos juros de mora calculados até 30/05/2003.

Conforme descritos os fatos no auto de infração a autoridade fiscal constatou, em procedimento de revisão das declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica do ano-calendário de 1998, que o contribuinte efetuou compensação indevida de prejuízos fiscais de períodos anteriores, tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões, previstas e autorizadas pela legislação do Imposto de Renda.

O autuante informa também que, em resposta ao termo de intimação de fl. 01, o contribuinte apresentou cópia do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, e cópia da sentença no Mandado de Segurança nº 200.33.00.000145-4 (fls. 18 a 25), a qual apresenta o seguinte dispositivo: “Por tudo quanto exposto, julgo parcialmente o pedido, concedendo a segurança para reconhecer a eficácia da Medida Provisória nº 812, de 1994, e da Lei nº 8.981, de 1995 (arts. 42 e 58), no que diz respeito às limitações ao direito de compensação, somente no exercício seguinte ao da sua publicação (eficaz, pois, a partir de 1º de janeiro de 1996) atinentemente ao imposto de renda, e a partir de 90 (noventa) dias contados da efetiva publicação da MP nº 812, de 1994 (convertida na Lei nº 8.981, de 1995) no que tange à contribuição social sobre o lucro”.

O autuante informa ainda que do referido dispositivo percebe-se que o comando da ação mandamental está limitado aos efeitos previstos pela MP nº 812, de 1994, convertida na Lei nº 8.981, de 1995, cuja vigência foi limitada ao ano-base de 1995, tendo em vista a



determinação expressa contida no art. 15 e 16, não possuindo tal comando judicial eficácia, após tais alterações legislativas, para exercícios posteriores.

Os dispositivos legais que fundamentam os autos de infração estão indicados às fl. 03 e 05 dos autos.

O contribuinte tomou conhecimento do auto de infração em 03/07/2003 (fl. 02), e em 01/08/2003 apresentou a impugnação de fls. 94 a 108, alegando, em síntese:

a) a nulidade do auto de infração por não ter observado o disposto no art. 62 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, pois o crédito tributário lançado estava com a exigibilidade suspensa, em razão da sentença de mérito prolatada nos autos do Mandado de Segurança (fls. 18 a 25), em trâmite na 7ª Vara da Justiça Federal de Salvador;

b) a inexistência da infração apontada ante a completa lisura do procedimento adotado pelo impugnante ao compensar integralmente os seus prejuízos fiscais;

c) o Governo, debelando com a segurança jurídica, fez editar em 31 de dezembro de 1994 a MP nº 812, de 1994, que modificou as regras do jogo no que tange à compensação de prejuízos;

d) os prejuízos existentes e ocorridos até 31 de dezembro de 1994 encontram-se sob a égide da lei nº 8.383, de 1991, que então vigia, e determinava a possibilidade de compensação de prejuízos integralmente, em até quatro anos-calendário subsequente ao ano da apuração do prejuízo, sendo ilegítima a limitação da compensação dos prejuízos para os períodos posteriores a dezembro de 1994 na forma prevista na MP nº 812, de 31 de dezembro de 1994.

e) a autuação fez incidir a tributação sobre o patrimônio, desrespeitando o art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN.

f) a MP nº 812, de 1994, pretende, ilegalmente, fazer retroagir os seus efeitos, visando atingir situação pretérita, em notório prejuízo para o contribuinte.

O impugnante traz ainda excertos doutrinários e jurisprudenciais e diversos julgados do Conselho de Contribuinte que entende favoráveis às teses por ele defendidas, e requer, ao final a produção de todos os meios de prova acaso necessários para o deslinde da questão.



A 1ª Turma da DRJ em Salvador BA analisou a autuação bem como a impugnação e manteve a exigência, sob os argumentos sintetizados na ementa do acórdão nº 15-11.916 de 15 de dezembro de 2.006, fl. 131 dos autos, vebis:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

NULIDADE. - As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.

PROVA. APRESENTAÇÃO. MOMENTO. - A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1998

PREJUÍZOS FISCAIS. COMPENSAÇÃO. LIMITAÇÃO LEGAL - A compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores deve atender ao limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado, fixado pela legislação de regência para vigorar a partir do Ano-calendário de 1995.

Inconformada a empresa apresentou recurso voluntário de fls. 94/108, onde repete as argumentações da inicial.

Pede o provimento do recurso.

Assim se apresentam os autos para julgamento.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Inicialmente cabe ressaltar que o contribuinte afirma estar protegido por medida judicial, porém como visto na decisão de primeira instância tal medida não se estende ao ano objeto da tributação eis que restrita ao ano de 1.995.

Além da medida judicial não lhe proteger é bom deixar claro que o artigo 62 do Decreto 70.235/72 teve sua redação alterada sendo esta a redação vigente:

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 62 A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, importa renúncia às instâncias administrativas.

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

Enfrentamos primeiro a questão da limitação de compensação de prejuízos em 30% do lucro real.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da compensação de prejuízos, sem respeitar o limite de 30% estabelecido pelo artigo 15 da Lei nº 9.065/95.

Sobre o assunto, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em inúmeros julgados, vem decidindo que aquele diploma legal não fere os princípios constitucionais.

Assim, por exemplo, ao apreciar o Recurso Especial nº 188.855 – GO, entendeu aquela Corte ser aplicável a referida limitação na compensação de prejuízos, conforme verifica-se da decisão abaixo transcrita:



“Recurso Especial nº 188.855 – GO (98/0068783-1)”.

EMENTA

Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais – Possibilidade. - A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94 não compensados, poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral.
Recurso improvido.

RELATÓRIO - O Sr. Ministro Garcia Vieira: Saga S/A Goiás Automóveis, interpõe Recurso Especial (fls. 168/177), aduzindo tratar-se de mandado de segurança impetrado com o intuito de afastar a limitação imposta à compensação de prejuízos, prevista nas Leis 8.981/95 e 9.065/95, relativamente ao Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro. - Pretende a compensação, na íntegra, do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, apurados até 31.12.94 e exercícios posteriores, com os resultados positivos dos exercícios subseqüentes. - Aponta violação aos artigos 43 e 110 do CTN e divergência pretoriana.

VOTO . - O Sr. Ministro Garcia Vieira (Relator): Sr. Presidente: Aponta a recorrente, como violados, os artigos 43 e 10 do CTN, versando sobre questões devidamente prequestionadas e demonstrou a divergência. - Conheço do recurso pelas letras “a” e “c”. - Insurge-se a recorrente contra o disposto nos artigos 42, 57 e 58 da Lei nº 8.981/95 e arts. 42 e 52 da Lei 9.065/95. Depreende-se destes dispositivos que, a partir de 1º de janeiro de 1995, na determinação do lucro real, o lucro líquido poderia ser reduzido em no máximo trinta por cento (artigo 42), podendo os prejuízos fiscais apurados até 31.12.94, não compensados em razão do disposto no caput deste artigo serem utilizados nos anos-calendário subseqüente (parágrafo único do artigo 42). Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689/88) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 812 (artigo 57). Na fixação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos bases anteriores em, no máximo, trinta por cento.

Como se vê, referidos dispositivos legais limitaram a redução em, no máximo, trinta por cento, mas a parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94, não compensados, poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral. Esclarecem as informações de fls. 65/72 que:

“Outro argumento improcedente é quanto à ofensa a direito adquirido. A legislação anterior garantia o direito à compensação dos prejuízos fiscais. Os dispositivos atacados não alteram este direito. Continua a impetrante podendo compensar ditos prejuízos integralmente”.

É certo que o art. 42 da Lei 8.981/95 e o art. 15 da Lei 9.065/95 impuseram restrições à proporção com que estes prejuízos podem ser apropriados a cada apuração do lucro real. Mas é certo, que também que este aspecto não está abrangido pelo direito adquirido invocado pela impetrante.

Segundo a legislação do imposto de renda, o fato gerador deste tributo é do tipo conhecido como complexo, ou seja, ele apenas se perfaz após o transcurso de



determinado período de apuração. A lei que haja sido publicada antes deste momento está apta a alcançar o fato gerador ainda pendente e obviamente o futuro. A tal respeito prediz o art. 105 do CTN:

‘Art. 105 – A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do art. 116.’

A jurisprudência tem se posicionado nesse sentido. Por exemplo, o STF decidiu no R. Ex. nº 103.553-PR, relatado pelo Min. Octávio Gallotti, que a legislação aplicável é

vigente na data de encerramento do exercício social da pessoa jurídica. Nesse mesmo sentido, por fim, a Súmula nº 584 do Excelso Pretório:

‘Ao imposto calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.’”

Assim, não se pode falar em direito adquirido porque não se caracterizou o fato gerador. Por outro lado, não se confunde o lucro real e o lucro societário. O primeiro é o lucro líquido do preço de base ajustadas pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda (Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 6º). Esclarecem as informações (fls. 69/71) que:

‘Quanto à alegação concernente aos arts. 43 e 110 do CTN, a questão fundamental, que se impõe, é quanto à obrigatoriedade do conceito tributário de renda (lucro) adequar-se àquele elaborado sob as perspectivas econômicas ou societárias. A nosso ver, tal não ocorre. A Lei 6.404/76 (Lei das S/A) claramente procedeu a um corte entre a norma tributária e a societária. Colocou-as em compartimentos estanques. Tal se depreende do conteúdo do § 2º, do art. 177:

‘Art. 177 – (...)

...

§ 2º - A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras.’ (destaque nosso)

Sobre o conceito de lucro o insigne Ministro Aliomar Baleeiro assim se pronuncia, citando Rubens Gomes de Souza:

‘Como pondera Rubens Gomes de Souza, se a Economia Política depende do Direito para impor praticamente suas conclusões, o Direito não depende da Economia, nem de qualquer ciência, para se tornar obrigatório: o conceito de renda é fixado livremente pelo legislador segundo considerações pragmáticas, em função da capacidade contributiva e da comodidade técnica de arrecadação. Serve-se ora de um, ora de outro dos dois conceitos teóricos para fixar o fato gerador’. (in Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 1995, pp. 183/184).

Desta forma, o lucro para efeitos tributários, o chamado lucro real, não se confunde com o lucro societário, restando incabível a afirmação de ofensa ao art. 110 do CTN, de alteração de institutos e conceitos do direito privado, pela norma tributária ora atacada. O lucro real vem definido na legislação do imposto de renda, de forma clara, nos arts. 193 e 196 do RIR/94, ‘in verbis’:



‘Art. 193 – Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustadas pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º).

(...)

§ 2º - Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período-base em apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período-base competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, corrigidos monetariamente (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 4º).

(...)

Art. 196 – Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro do período-base (Decreto-lei 1.598/77, art. 6º, § 3º):

(...)

III – o prejuízo fiscal apurado em períodos-base anteriores, limitado ao lucro real do período da compensação, observados os prazos previstos neste Regulamento (Decreto-lei 1.598/77, art. 6º).’

Faz-se mister destacar que a correção monetária das demonstrações financeiras foi revogada, com efeitos a partir de 1º.1.96 (arts. 4º e 35 da Lei 9.249/95). Ressalte-se, ainda, quanto aos valores que devam ser computados na determinação do lucro real, o que consta de normas supervenientes ao RIR/94.

Há que compreender-se que o art. 42 da Lei 8.981/95 e o art. 15 da Lei 9.065/95 não efetuaram qualquer alteração no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda. O fato gerador, no seu aspecto temporal, como se explicará adiante, abrange o período mensal. Forçoso concluir que a base de cálculo é a renda (lucro) obtida neste período. Assim, a cada período corresponde um fato gerador e uma base de cálculo próprios e independentes. Se houve renda (lucro), tributa-se. Se não, nada se opera no plano da obrigação tributária. Daí que a empresa tendo prejuízo não vem a possuir qualquer ‘crédito’ contra a Fazenda Nacional. Os prejuízos remanescentes de outros períodos, que dizem respeito a outros fatos geradores e respectivas bases de cálculo, não são elementos inerentes da base de cálculo do imposto de renda do período em apuração, constituindo, ao contrário, benesse tributária visando minorar a má autuação da empresa em anos anteriores’.”

Conclui-se não ter havido vulneração ao artigo 43 do CTN ou alteração da base de cálculo, por lei ordinária.

A questão foi muito bem examinada e decidida pelo venerando acórdão recorrido (fls. 136/137) e, de seu voto condutor, destaco o seguinte trecho:

‘A primeira inconstitucionalidade alegada é a impossibilidade de ser a matéria disciplinada por medida provisória, dado princípio da reserva legal em tributação. Embora a disciplina da compensação seja hoje estritamente legal, eis que não mais sobrevivem os dispositivos da MP 812/95, entendo que a medida provisória constitui instrumento legislativo idôneo para dispor sobre tributação, pois não vislumbro na Constituição a limitação apontada pela Impetrante.



O mesmo se diga em relação à pretensa retroatividade da lei e sua não publicação no exercício de 1995. Como dito, a disciplina da matéria está hoje na Lei 9.065/95, e não mais na MP nº 812/94, não cabendo qualquer discussão sobre o Imposto de Renda de 1995, visto que o mandado de segurança foi impetrado em 1996. Publicado o novo diploma legal em junho de 1995, não se pode validamente argüir ofensa ao princípio da irretroatividade ou da não publicidade em relação ao exercício de 1996.

De outro lado, não existe direito adquirido à imutabilidade das normas que regem a tributação. Estas são imutáveis, como qualquer norma jurídica, desde que observados os princípios constitucionais que lhes são próprios. Na hipótese, não vislumbro as alegadas inconstitucionalidades. Logo, não tem a Impetrante direito adquirido ao cálculo do Imposto de Renda segundo a sistemática revogada, ou seja, compensando os prejuízos integralmente, sem a limitação de 30% do lucro líquido. Por último, não me convence

o argumento de que a limitação configuraria empréstimo compulsório em relação ao prejuízo não compensado imediatamente.

Para sustentar sua tese, a impetrante afirma que o lucro conceituado no art. 189 da Lei 6.404/76 prevê a compensação dos prejuízos para sua apuração. Contudo, o conceito estabelecido na Lei das Sociedades por Ações reporta-se exclusivamente à questão da distribuição do lucro, que não poderá ser efetuada antes de compensados os prejuízos anteriores, mas não obriga o Estado a somente tributar quando houver lucro distribuído, até porque os acionistas poderão optar pela sua não distribuição, hipótese em que, pelo raciocínio da Impetrante, não haveria tributação.

Não nega a Impetrante a ocorrência de lucro, devido, pois, o Imposto de Renda. Se a lei permitia, anteriormente, que dele fossem deduzidos, de uma só vez, os prejuízos anteriores, hoje não mais o faz, admitindo que a base de cálculo do IR seja deduzida. Pelo mecanismo da compensação, em no máximo 30%. Evidente que tal limitação traduz aumento de imposto, mas aumentar imposto não é, em si, inconstitucional, desde que observados os princípios estabelecidos na Constituição.

Na espécie, não participo da tese da Impetrante, cuja alegação de inconstitucionalidade não acolho.

Nego provimento ao recurso.”

A jurisprudência dominante deste Conselho caminha no sentido de que, uma vez decidida à matéria por Cortes Judiciária Superiores (STJ ou STF) e conhecida à decisão por este Colegiado, seja esta adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado do Poder Judiciário.

Por seu turno, o 1º CC já sumulou a matéria através da SÚMULA nº 3, no sentido de que a limitação de compensação de prejuízos e bases negativas deve ser aplicada a partir do ano de 1.995, nos termos das Leis 8.981 e 9.065 ambas de 1.995.

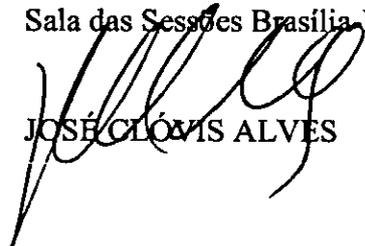
Assim, tendo em vista as decisões emanadas do STJ e à orientação dominante neste Colegiado, reconhecendo que a compensação de prejuízos fiscais, a partir de 01/01/95, deve obedecer o limite de 30% do lucro real previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/95, artigo 16 da



Lei n° 9.065/95, bem como da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social, estabelecida no art. 58 do mesmo diploma legal, deve ser mantida a presente exigência fiscal.

Assim conheço do recurso e no mérito voto nos sentido de NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões Brasília-DF, em 21 de Outubro de 2008.


JOSÉ CLÓVIS ALVES