



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13558.001144/99-04
Recurso nº : 132.278
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1996
Recorrente : P & L AGROINDÚSTRIA DE LATICÍNIOS LTDA.
Recorrida : DRJ-SALVADOR/BA
Sessão de : 14 de maio de 2003
Acórdão nº : 103-21.236

IRPJ - COMPENSAÇÃO - PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITE - 30% -
A compensação de prejuízos fiscais está limitada a 30%, pois as
leis 8.981/95 e 9.065/95 determinam esse percentual e,
conseqüentemente, o momento dessa compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário,
interposto por P & L AGROINDÚSTRIA DE LATICÍNIOS LTDA.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de
Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os
Conselheiros Julio Cezar da Fonseca Furtado (Relator) e Victor Luís de Salles Freire,
nos termos do relatório e do voto do relator que passam a integrar o presente julgado.
Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 JUN 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOÃO BELLINI JÚNIOR,
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, NADJA RODRIGUES ROMERO e ALOYSIO JOSÉ
PERCÍNIO DA SILVA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13558.001144/99-04

Acórdão nº : 103-21.236

Recurso nº : 132.278

Recorrente : P & L AGROINDÚSTRIA DE LATICÍNIOS LTDA

RELATÓRIO

Em virtude da revisão da declaração de rendimentos do exercício de 1996, ano calendário 1995, foi lavrado contra a P & L AGROINDÚSTRIA DE LATICÍNIOS LTDA, Auto de Infração, em 21.12.1999, para cobrança do IRPJ, tendo por fundamento os seguintes fatos, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is):

Descrição dos Fatos:

"07-02 - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL SUPERIOR A 30% DO LUCRO DO LUCRO REAL ANTES DAS COMPENSAÇÕES."

Enquadramento legal:

Lei nº 8.981/95, art. 42;

Lei nº 9.065/95, art. 12.

Procedimento:

Revisão da declaração do imposto de renda do exercício de 1996, ano calendário 1995, resultando na apuração do imposto de renda suplementar, pela alteração, conforme DEMONSTRATIVO DE VALORES APURADOS – IRPJ de fls 03, dos valores constantes da Ficha 29, Linhas 05 e 06, relativos aos meses de fevereiro, maio, julho, setembro e novembro de 1995.

Cientificada em 17/01/2000, a ora Recorrente, tempestivamente, em 21.01.2000, apresentou impugnação, onde, em síntese, alega:

Em preliminar

- cerceamento de direito de defesa, pela ausência de intimação prévia



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13558.001144/99-04
Acórdão nº : 103-21.236

para prestar esclarecimentos, insuficiente elucidação do Termo e Verificação Fiscal, parcimoniosa descrição das pseudo-irregularidades e inobservância do direito a um correto procedimento fiscal, o que torna o lançamento nulo,

- colisão do dispositivo fiscal tido como infringido, art. 42 da Lei nº 8.981, de 1995, com o art. 104 do CTN, ferindo o princípio da anualidade da lei, com esbulho do direito líquido e certo, já existente à época da mudança da lei;

- a referida lei, ao que consta, foi aprovada em 20 de janeiro de 1995, e publicada no DOU de 23 de janeiro de 1995, instituindo, a partir de 1º de janeiro de 1995, o limite de 30% para compensação de prejuízos fiscais;

- ao reduzir a margem de compensação de prejuízos a lei propiciou, na realidade, um aumento da arrecadação tributária no mesmo ano em que foi promulgada, ferindo o CTN, lei complementar de hierarquia superior, o que torna nulo seus efeitos, por ferir, ainda, o direito líquido e certo de compensar os prejuízos anteriores,

No mérito

- desvirtuamento do conceito de lucro contábil, invocando a tese da ilegalidade do diploma legal, editado sem atenção ao princípio da anualidade e o respeito ao direito adquirido;

- que se encontra protegida pela Portaria DAÍ/ITE - 0152/90 da SUDENE, que lhe reconhece o direito à isenção do imposto de renda, a partir do ano calendário de 1995;

- Conclui, solicitando o cancelamento do lançamento e arquivamento do processo,

Tais alegações foram afastadas pelo Órgão Julgador, nos termos da Decisão DRJ/RJO Nº 00.781, de 05.02.2002, de fls. 47/54, que leva a seguinte ementa:

**Assunto., Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ
Data do fato gerador: 28/02/1995, 31/05/1995, 31/07/1995, 30/09/1995,
30/11/1995*

Ementa: PAF. NULIDADE.

O lançamento efetuado por servidor competente, no exercício de suas funções, contendo os demais requisitos exigidos pelo Processo Administrativo Fiscal, deve ser considerado válido e eficaz.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13558.001144/99-04
Acórdão nº : 103-21.236

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO.

O afastamento da aplicabilidade de lei ou ato normativo, pelos órgãos judicantes da Administração Fazendária, está necessariamente condicionado à existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal declarando a sua inconstitucionalidade

IRPJ. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL

A partir de 1995, para efeito de determinar a base de cálculo da contribuição social, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, 30%, limitado ao saldo existente no período de apuração.

SUDENE. BENEFÍCIO FISCAL FRUIÇÃO

O benefício fiscal de isenção do imposto de renda, a que faz jus as empresas localizadas na arca da SUDENE, está condicionado ao cálculo do benefício com base no lucro da exploração da atividade contemplada e à constituição da reserva de capital correspondente ao valor do imposto que deixar de ser pago.

Lançamento Procedente.”

Dessa decisão, a Recorrente, cientificada em 06.03.2002, conforme AR de fls. 58, apresentou, em 04.04/2002, recurso voluntário com as razões de fls. 60/68, onde, apenas quanto ao mérito, tece considerações quanto à origem das restrições à compensação de prejuízos fiscais (resultados negativos), analisando os efeitos da Medida Provisória 812, transformada na Lei nº 8.981/95, das Leis nºs 9.065/95, 8.383/91 e Lei nº 8.541,92, sobre a compensação dos prejuízos perante o Código Tributário Nacional e a Constituição Federal e retroatividade da lei e direito adquirido, para, finalmente, requerer o provimento do seu apelo.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13558.001144/99-04
Acórdão nº : 103-21.236

VOTO VENCIDO

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 a prova da garantia recursal, mediante arrolamento, conforme documentos de fls. 84/85.

Cuidam os presentes da glosa de prejuízos auferidos pela Recorrente compensados sem a observância do limite de 30%, com o lucro apurado no ano-calendário de 1995.

No recurso, inexistem preliminares a serem examinadas.

Quanto ao mérito a Recorrente, alega que se trata de prejuízos auferidos antes da instituição da trava de 30% (trinta por cento), sendo, assim, impertinente a glosa dos mesmos, acima do limite de 30% (trinta) por cento, fundamentando suas alegações na Lei nº 8.891,95, artigo 42, que, expressamente, revogou o art. 12 da Lei nº 8.541/92 e o art. 44, parágrafo único da Lei nº 8.383/91, na Lei nº 9.065/95, e com apoio nos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional, da Lei nº 6.404, 5º, inciso XXXVI e 153, inciso III, da Constituição Federal, de modo que todo o estoque de prejuízos formado a partir do balanço fiscal levantado em 31.12.94, por força do direito é permanentemente ditado de compensabilidade.

De fato, a Recorrente já havia adquirido o direito inalienável de compensar a integralidade dos prejuízos acumulados existentes quando da edição dos malsinados diplomas legais supra mencionados.

Ao pretender disciplinar, restringindo o direito adquirido no passado - os prejuízos fiscais já apurados - a decisão recorrida violou os limites do direito adquirido e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13558.001144/99-04
Acórdão nº : 103-21.236

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 seu 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."

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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13558.001144/99-04
Acórdão nº : 103-21.236

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13558.001144/99-04
Acórdão nº : 103-21.236

41/78, o entendimento que os prejuízos compensáveis são 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 obliquo 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 - 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13558.001144/99-04
Acórdão nº : 103-21.236

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. 3º Câmara, a matéria, igualmente, tem sido objeto de idênticas decisões, embora por maioria, valendo, por oportuno, destacar os Acordãos 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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13558.001144/99-04
Acórdão nº : 103-21.236

vigente na data de sua constituição , independentemente do limite de 30% previsto no artigo 42 da Lei n 8.981/95."

Ante o exposto, voto no sentido de permitir a compensação dos prejuízos fiscais auferidos até 31/12/1994, bem como os prejuízos gerados em 1995, integralmente, sendo, assim, indevida a glosa verificada na autuação, relativa à exigência do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

Sala das Sessões - DF 14 de maio de 2003.


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13558.001144/99-04

Acórdão nº : 103-21.236

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator-Designado

Tendo sido designado para redigir o voto vencedor, adoto, integralmente, o relatório elaborado pelo Conselheiro Júlio Cezar da Fonseca Furtado.

Trata-se da compensação, acima do limite de 30%, de prejuízos fiscais.

Embora, pessoalmente, não concorde com a posição encampada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, curvo-me à sua orientação majoritária¹, a qual, reiteradamente, tem reconhecido a legitimidade da denominada trava, fulcrada no princípio jurídico denominado "*tempus regit actum*", segundo o qual a compensação será sempre efetuada pela legislação aplicável à época em que o contribuinte optar por sua realização, da mesma forma que os prejuízos fiscais regem-se pela legislação vigente no ano-calendário em que foram gerados.

Destarte, como, no caso vertente, há, tão-somente, descumprimento de legislação específica relativa à redução do lucro real, justifica-se a manutenção do lançamento.

CONCLUSÃO

Diante dos fatos acima expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões - DF, em 14 de maio de 2003

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE

¹ Acórdão CSRF/01-02.997
132.278*MSR*11/06/03