



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.002716/99-11
Recurso nº : 125.302
Matéria : IRPF – EX: 1996
Recorrente : INSTITUTO FARMOTERÁPICO NEOVITA LTDA.
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ
Sessão de : 23 de maio de 2001
Acórdão nº : 103-20.600

RP/103-0,257

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 8.383/91. A limitação à compensação de prejuízos fiscais e a base de cálculo negativa impostas pelas Leis 8.981/1995 e 9.065/1995, caracterizam uma forma de antecipação de tributo. Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INSTITUTO FARMOTERÁPICO NEOVITA 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, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, PASCHOAL RAUCCI E VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.

Jms23/05/01



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.002716/99-11

Acórdão nº : 103-20.600

Recurso nº : 125.302

Recorrente : INSTITUTO FARMOTERÁPICO NEOVITA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de autuação fiscal, contra o INSTITUTO FARMOTERÁPICO NEOVITA LTDA., motivada por alteração da compensação de prejuízo originário da revisão sumária da declaração de rendimentos, relativa ao ano-base 1995, exercício 1996, de onde resultou a exigência de recolhimento de R\$ 229.476,53, acrescido da multa de 75%, mais encargos moratórios, todos em sede de imposto de renda da pessoa jurídica, consoante auto de infração de fls. 01/05.

A irresignação do autuado se deu através da Impugnação de fls. 47/70, acompanhada de documentos e de jurisprudência apoiadores de sua tese, onde é alegada a limitação imposta pela Lei 8.981/95, com as alterações da Lei 9.065/95, pois estaria ferindo princípios constitucionais e tributários, o que, por tal, tornaria nulo o lançamento.

Apreciando a matéria, a DRJ - Rio de Janeiro/RJ entendeu que argumentação trazida à colação refogem à competência da autoridade administrativa, eis que versariam sobre ilegalidade e/ou constitucionalidade de determinados dispositivos legais, onde competente, para exame, seria o órgão judiciário.

Desse modo, não haveria — diz o Fisco carioca, colacionando julgados de TRF — “... questionamento no sentido de que o auto de infração tenha sido lavrado em desacordo com a legislação vigente ...”, (fls. 80), até porque não haveria, em sede de STF, entendimento declarando constitucional os atos legais embasadores do feito administrativo, situação que asseguraria ao procedimento fiscal o caráter de legalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.002716/99-11
Acórdão nº : 103-20.600

Por isso, entendeu a Autoridade que o procedimento fiscal atendeu integralmente às disposições expressas na legislação própria, até porque o Contribuinte " ... não apresentou quaisquer argumentação e/ou elementos de prova capazes de elidir a autuação, devendo ser mantida a exigência como formalizada" , situação que a levou julgar procedente o lançamento do imposto e seus consectários (fls. 81).

O Contribuinte foi cientificado dessa decisão em 26.06.00, consoante faz prova o doc. de fls.83-v.

A par da decisão da DRJ - Rio de Janeiro/RJ, interpõe Recurso Voluntário (fls. 85/107 — desacompanhado do depósito garantidor da instância — o qual somente foi processado por força de provimento judicial provisório (liminar) que determinou o seguimento do recurso independentemente do depósito de 30%, bem assim a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151 do CTN (fls. 146/50).

A Recorrente, citando diversos diplomas legais que tratariam da compensação, traz como razões de recurso o argumento de que nenhuma delas " ... limitou a compensação quantitativamente" (fls. 90), além do que a "... limitação de 30% da compensação dos prejuízos fiscais acumulados, portanto, é inteiramente improcedente por ser manifesta a violação a vários princípios fundamentais esculpidos na Carta Maior, impondo-se o cancelamento do lançamento ..." (fls. 91).

Entende, também — *ad argumentandum* — que, se devidos fossem, *in casu*, o Imposto de Renda sobre a Renda e a Contribuição Social, " ... deveriam ser recolhidos a partir do mês de fevereiro/95 sem a possibilidade de se considerar os prejuízos apurados anteriormente acima do limite de 30% de seu total ..." (fls. 91).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.002716/99-11
Acórdão nº : 103-20.600

Também argumenta, o Recorrente, que, na forma dos art. 153 e 195 da CF/88, e art. 43 do CTN, a incidência do IRPJ e da CSSL seria exclusivamente o acréscimo patrimonial, esse correspondente ao lucro líquido do exercício (art. 6º da Lei 1.598/77), que, para a sua apuração, consideraria a dedução dos prejuízos fiscais anteriores (art. 189, da Lei 6.404/76).

Diz, também, a Recorrente, que, antes mesmo do nascimento da MP 812/94 e Lei 8.981/95, já havia apurado os prejuízos e atendia as exigências para considerá-lo nos lucros subseqüentes, i.e., adquirira o direito de considerar tais prejuízos quando da apuração do lucro líquido do exercício seguinte, direito esse que não poderia ser desconsiderado pela lei nova, até porque "... os quatro últimos períodos-base anteriores se regeriam pela legislação vigente à época de seus respectivos surgimentos — leis 6.404/76 e 8.541/92 — as quais asseguravam expressamente sua compensação irrestrita nos anos subseqüentes de apuração" (fls. 99).

Assim, por ter adquirido o direito de compensar a integridade dos prejuízos acumulados até o exercício de 1994, entende, a Recorrente, não ser possível a nova lei (nº 8.981/95) mudar essa situação, sob pena de violação de direito adquirido, amplamente amparado pela CF/88 e pelo Código Civil.

Aduz, mais, o Recorrente, que a legislação anterior à Lei 8.981/95, assegurava a toda empresa a faculdade de compensar prejuízo nos quatro anos-calendário seguintes ao de sua ocorrência, além do que não ser "... necessário que o lucro objeto da futura compensação já esteja contabilizado, mesmo porque pode ser negativo. A existência dos prejuízos gera o direito adquirido, mesmo antes quer venha a ser conhecido o lucro líquido, do qual os prejuízos serão deduzidos através da compensação" (fls. 100).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.002716/99-11
Acórdão nº : 103-20.600

Mais adiante, aduz a Recorrente, que a Lei 8.981/95 não poderia retroagir para alcançar situação definitivamente constituída anteriormente a sua vigência, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade, insculpido no art. 5º, XL, da CF/88, bem assim ao princípio da anterioridade da lei tributária, já que, nesse caso, tal norma somente teria conhecimento público no exercício de 1995, dado que publica em 31.12.94, um sábado do mês.

Diz, também, o Recorrente, que a seu caso aplicar-se-ia o princípio da capacidade contributiva, que veda seja instituído tributo sobre fatos não indicativos de riqueza, tal como ocorreria com a recuperação de perdas, que, como sabido, teria conteúdo econômico negativo, imprestável que é para servir de base de cálculo para o IRPJ e para a CSSL.

Noutra liça, traz, o Recorrente, o argumento da inaplicabilidade da cobrança de encargos moratórios com base da SELIC (prevista na Lei 9.065/95), que tem contornos exclusivamente remuneratórios, haja vista as disposições do art. 161, § 1º do CTN e art. 192, § 3º da CF/88.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.002716/99-11
Acórdão nº : 103-20.600

V O T O

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator

O recurso é tempestivo e vem acompanhado de medida liminar em mandado de segurança, dispensando a recorrente do depósito recursal de que trata a MP 1.973-63 e do Decreto 3.717/01.

Como se depreende da leitura do relatório, o litígio está centrado em se responder se a compensação de prejuízos fiscais e da base negativa da CSLL, apurada em exercícios anteriores, pode ou não ser feita em limite superior àquele definido pelas Leis 8.991/95 e 9.065/95.

A elucidação da questão passaria, primeiro, pela definição do vocábulo renda, para o qual se teria várias correntes doutrinárias a explicar-lhe, sob o ângulo jurídico-econômico de renda, através da adoção de uma ou de outra teoria decorrente de pesquisas sobre a sua natureza econômica.

Embora saibamos que o caminho para se chegar a uma conceituação precisa do que seja renda seja muito acidentado e envolto de desvios é incontestável a concepção primeira e a idéia basilar que o termo renda traduz, qual seja: **a de acréscimo no patrimônio** (definição essa consagrada pelo CTN).

Nessa liça, o Supremo Tribunal Federal, através do voto Ministro Cunha Peixoto, assim o definiu:

"... por mais variado que seja o conceito de renda, todos os economistas, financistas e juristas se unem em um ponto: renda é sempre um ganho ou acréscimo de patrimônio.".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.002716/99-11
Acórdão nº : 103-20.600

No mesmo sentido, a opinião do Ministro Oswaldo Trigueiro, consubstanciada no RE 71.758-GB, ao proferir o voto condutor do Acórdão:

"Quaisquer que sejam as nuances doutrinárias sobre o conceito de renda, parece-me acima de toda dúvida razoável que, legalmente, a renda pressupõe ganho, lucro, receita, crédito, acréscimo patrimonial, ou como diz o preceito transrito, aquisição de disponibilidade econômica e jurídica. Concordo em que a lei pode, casuisticamente, dizer o que é renda ou o que não é renda tributável. Mas não deve ir além dos limites semânticos, que são intransponíveis. Entendo, por isso, que ela não pode considerar renda, para efeito de taxação, o que é, de maneira incontestável, ônus, dispêndio, encargo ou diminuição patrimonial, resultante de pagamento de um débito.".

Mais recentemente, o Ministro Carlos Velloso, ao proferir voto no RE 117.887-6 SP, ratificou o entendimento antes exposto, afirmando que:

"Não obstante isso, não me parece possível a afirmativa no sentido de que possa existir renda ou provento sem que haja acréscimo patrimonial, acréscimo patrimonial que ocorre mediante o ingresso ou o auferimento de algo, a título oneroso. Não me parece, pois que poderia o legislador, anteriormente ao CTN, diante do que expressamente dispunha o art. 15, IV, da CF/46, estabelecer, como renda uma ficção legal."

Destarte, dúvidas não restam de que patrimônio é o conjunto de direitos e obrigações de uma pessoa, avaliáveis economicamente.

Essa noção é importante para que se possa determinar o acréscimo nele havido (patrimônio). Do mesmo modo, para se apurar o seu decréscimo. Assim, se por um lado o acréscimo patrimonial significa renda, o seu decréscimo, a sua diminuição se consubstancia em prejuízo para quem a suportou.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.002716/99-11
Acórdão nº : 103-20.600

Nesse sitio, não haveria como compelir o contribuinte ao pagamento de tributo que tenha como base de cálculo o prejuízo suportado no exercício, pois a verificação de aumento patrimonial se faz inafastável.

Em contraponto, entendo que a adoção da sistemática da compensação de prejuízos pela legislação tributária representa o reconhecimento da realidade de que a atividade da empresa é um processo contínuo, como, aliás, ressalta a lei das Sociedades Anônimas em diversos dispositivos.

Acresce que, o lucro auferido por uma pessoa jurídica durante sua existência não pode ser encarado como a soma algébrica de seus resultados, assim, por via de consequência, o reconhecimento ora mencionado é a consagração perfeita do princípio da preservação do patrimônio da empresa.

Dentre os permissivos legais que, à época, autorizavam a compensação de prejuízos fiscais, destaca-se o artigo 38 da Lei 8.383/91, que ao ser editada, além de não haver imposto qualquer limitação ao exercício do direito à compensação (o que só viria acontecer tempos depois), para fins de preservação do patrimônio da empresa, adotou e ainda mantém, como conceito de lucro, a mesma conceituação contida na Carta Magna, ou seja, a de acréscimo patrimonial.

É certo, portanto, que a legislação ordinária não vedava a compensação de prejuízos.

Ocorre que a limitação à compensação de prejuízos fiscais e a natureza de base de cálculo negativa, impostas pelas Leis 8.981/1995 e 9.065/1995, caracterizam uma forma de antecipação do tributo, ou seja, uma forma oblíqua de aumentar a carga tributária do IRPJ e da CSLL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.002716/99-11
Acórdão nº : 103-20.600

Tal expediente, como é sabido, vai de encontro a preceitos constitucionais e infraconstitucionais, já que faz incidir imposto sobre fato que, consabidamente, não é lucro, dado a inexistência dem aumento patrimonial.

Por via de consequência, o impedimento ou a limitação ora cogitada à compensação, implica em desobediência à Carta Magna, na descaracterização da base de cálculo do IRPJ e da CSLL - uma vez que tal limitação interfere na formação da base de cálculo dos tributos que têm como fatos geradores os conceitos de renda e de lucro, conforme dispõe o artigo 43 do CTN.

De notar-se, por oportuno, que a admissão da compensação não cuida de favor legislativo, mas sim de obediência a conceitos e princípios expressos na nossa Constituição.

No âmbito do Poder Judiciário, a matéria em questão está posta em discussão no Supremo Tribunal Federal, que tem concedido provimentos liminares para sustar a exigibilidade de tributos apurados em virtude de compensação integral de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa, porquanto, no RE 224.293-SC - que aguarda o pedido de vista do Ministro Sepúlveda Pertence para voltar a julgamento - foi deferida a medida cautelar requerida.

De outro lado, esse Conselho, ainda que com algumas dissidências esparsas, tem consagrado o entendimento de que as limitações ora tratadas configuram um modo obliquio de aumento de carga tributária do IRPJ e da CSLL.

A tese da ilegalidade de se limitar a compensação de prejuízos fiscais e a base de cálculo negativa vem ganhando corpo, a exemplo das decisões consubstanciadas nos acórdãos 103-20.402 e 101-92.411.

jms 23/05/01



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.002716/99-11
Acórdão nº : 103-20.600

"Decisão: Acórdão 103-20402

Resultado: DPM – DAR PROVIMENTO POR MAIORIA

Ementa: 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 9.065/95. Recurso provido. (Publicado no D.O.U de 07/02/01)."

"Relator: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

Decisão: Acórdão 101-92.411

Resultado: DPU – DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Ementa: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - LIMITARÁ 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 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 garante a sua compensação integral.

Raciocínio válido para a Contribuição Social sobre o Lucro.

Recurso provido."

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, qualquer procedimento que divirja dos princípios acima expostos conspira contra a ordem e a certeza jurídica que devem imperar.

De notar-se, por derradeiro, que, ainda que tal expediente fosse legal, o que se admite apenas para argumentar, a exigência de limitar-se a compensação de prejuízos até o ano de 1995, no próprio ano de 1995, não poderia subsistir, eis que esbarraria em outros óbices, senão veja-se.

A lei 8.981/95 foi sancionada em janeiro de 1995, tendo sido expressamente revogada, em seu artigo 58, pela lei 9.065, em junho de 1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.002716/99-11
Acórdão nº : 103-20.600

Essa última previu, novamente, em seu artigo 16, a malsinada amarra aos 30%.

Ocorre que essa norma só poderia ter eficácia plena 90 dias após a sua publicação, por força do que dispõe o § 6º, do art. 195, da Constituição Federal.

Destarte, entre a data da revogação do artigo 58, da lei 8.981 e a data de início da vigência do artigo 16, da lei 9.065, não existia qualquer limitação à compensação de prejuízos fiscais.

Por outro lado, de lembrar-se que o direito à compensação integral nasce no instante em o prejuízo fiscal é apurado, ou seja, no levantamento do balanço. A partir daí, qualquer tentativa de limitação de sua compensação com lucros futuros é impossível ante a garantia constitucional do direito adquirido, no caso, já totalmente configurado.

Dentro desse diapasão, não há como deixar de excluir da sistemática instituída pela Lei 8.383, a compensação da base de cálculo negativa da CSLL e a compensação do prejuízo fiscal do imposto de renda pessoa jurídica, dos exercícios de 1995 e 1996, ambas glosadas pelo Auto de Infração de fls. 1-14.

CONCLUSÃO

Isto posto, e por tudo mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto, para excluir da tributação as parcelas relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, pretendidas pelo autuante, no período-base ali referenciado (1995), cancelando por conseguinte, o auto de infração.

Sala das Sessões - DF, em 23 de maio de 2001.

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE