



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16707.001903/00-18
Recurso nº : 126.694
Matéria : IRPJ – Ex(s): 1997
Recorrente : FECOERN - FEDERAÇÃO DAS COOPERATIVAS DE ENERGIA E
DESENVOLVIMENTO RURAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO
NORTE
Recorrida : DRJ em RECIFE/PE
Sessão de : 21 de agosto de 2001
Acórdão nº : 103-20.698
RP/103-0.286

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITAÇÃO. O direito à compensação de prejuízos rege-se pela lei vigente à época de sua constituição. Satisfeitos os requisitos da lei, esse direito não poderá ser alterado pela lei nova, face ao disposto no art. 5º, inciso XXXVI, que trata da proteção constitucional ao direito adquirido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário, interposto por FECOERN-FEDERAÇÃO DAS COOPERATIVAS DE ENERGIA E DESENVOLVIMENTO RURAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE.,

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 que negaram provimento e o Conselheiro Paschoal Raucci que admitia a compensação integral dos prejuízos fiscais acumulados até 31/12/94, nos termos do relatório e do voto do relator que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO
RELATOR

ACÓRDÃO EM: 24 SET 2001

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16707.001903/00-18
Acórdão nº : 103-20.698

Recurso nº : 126.694
Recorrente : FECOERN - FEDERAÇÃO DAS COOPERATIVAS DE ENERGIA E
DESENVOLVIMENTO RURAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO
NORTE

RELATÓRIO

Por força de Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 04220100.2000.00289, foi lavrado o Auto de Infração de fls... contra a FECOERN-FEDERAÇÃO DAS COOPERATIVAS DE ENERGIA E DESENVOLVIMENTO RURAL DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE, tendo por fundamento os seguintes fatos, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is):

Descrição dos Fatos:

***001 – GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE NOBSEVÂNCIA DO LIMITE DE 30% (INFRAÇÃO NÃO SUJEITA À REDUÇÃO POR PREJUÍZO). VALORES CALCULADOS ATRAVÉS DA PLANILHA DE COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS:**

Compensação indevida de prejuízo (s) fiscal (is) apurado (s), 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, conforme pode ser observado na Ficha 07 – Demonstração do Lucro Real da Declaração de Rendimentos do contribuinte relativa ao ano-calendário de 1996.

Sendo o lucro real apurado no período de R\$ 140.760,27, o limite máximo permitido para a compensação de prejuízos fiscais era de 30% desse lucro – R\$ 42.228,05, resultando um lucro real tributável de R\$ 98.532,12, não oferecido à tributação, uma vez que o contribuinte compensou indevidamente a totalidade do lucro do período."

Enquadramento legal:

Arts. 196, inciso III, 197, parágrafo único, do RIR/94;

Art. 15, parágrafo único, da Lei nº 9.065/95.

Inconformada com a exigência fiscal, a ora Recorrente, tempestivamente, em 11.10.2000, apresentou impugnação, onde em síntese alega que:

- Como Sociedade Cooperativa, nos termos da Lei nº 5.764/71, "não tem exatamente lucro, mas sim sobras, ou resultados negativos, perdas, quando ocorre a prática de atividade tipicamente cooperada. Quando a cooperativa se comporta como uma empresa qualquer, aí sim, opera-se tributação normal";



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16707.001903/00-18
Acórdão nº : 103-20.698

- *"na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, apensa aos autos, existe EVENTUAL operação não típica-cooperativista, a partir da qual resultaram sobras positivas, a qual foi compensada com o resultado negativo do ano seguinte na sua totalidade, sem a observância do limite legal";*

- *"nos anos-base de 1997, 1998 e 1999, e, com certeza, no corrente ano de 2.000, como mostra cópias das Declarações do IRPJ desses períodos, ocorreram perdas na atividade-fim (cooperativa), não existindo como absorver os outros 70 do prejuízo – o que se configura em EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO, ainda repetindo-se que o valor levado a compensação é eventual, daí a necessidade lógico-jurídica de se fazê-lo de uma única vez!";*

- a Lei nº 8.981/95, ao limitar a compensação dos prejuízos fiscais acumulados a 30%, desfigurou os conceitos de renda e de lucro, definidos no CTN, determinando-se, assim, a incidência do tributo sobre valores que não se configuram ganhos da empresa, e fere relevante princípios constitucionais da capacidade contributiva e da igualdade, da unidade da noção de lucro ou de renda (universalidade, generalidade e pessoalidade da tributação;

a multa de 75% e a aplicação da taxa SELIC caracterizam verdadeiro confisco.

- a final, requer a anulação do auto de infração.

Restando o processo devidamente instruído, o D. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Recife, proferiu a Decisão nº DRJ/RCE Nº 367, de 14.03.2001, de fls. 151/30, que tem a seguinte ementa:

"Ementa : COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS.

A partir da Lei 8.981/95, para efeito de determinação do lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas e autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

Não se encontra abrangida pela competência tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste julzo os dispositivos legais se presumem revestidos de caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Dessa decisão, a Recorrente, cientificada em 04/04.2001, conforme AR de fls. 159, apresentou, em 02.05.2001, recurso voluntário com as razões de fls. 160/170, onde, em síntese, repete os mesmos argumentos de sua impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16707.001903/00-18
Acórdão nº : 103-20.698

VOTO

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 documento de fls. 172.

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 1996.

A Recorrente, alega em seu recurso, 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 MP 812/94, convertida na Lei nº 8.891,95, artigo 42, que, expressamente, revogaram 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, 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, e insuscetível, pois, de extinção por decadência.

Portanto, 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 das situações jurídicas já definitivamente constituídas, direitos estes constitucionalmente assegurados, *in verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16707.001903/00-18
Acórdão nº : 103-20.698

*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 resolutive 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, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16707.001903/00-18
Acórdão nº : 103-20.698

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 até 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 41/78, o entendimento que os prejuízos compensáveis são apurados segundo a legislação vigente à época de sua ocorrência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16707.001903/00-18
Acórdão nº : 103-20.698

Este Conselho, ainda que com algumas divergências, tem consagrado o entendimento de que as limitações ora examinadas configuram um modo oblíquo 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.

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 Acórdãos de nºs 103-20.402, 103-20.407, 103-20.631 e 103.20.600, que têm as seguintes

Ementas:

Jms 22/08/01

7



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 16707.001903/00-18
Acórdão nº : 103-20.698

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 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, integralmente, sendo, assim, indevida a glosa verificada na autuação de fis. 03/10, que instrui os presentes autos.

Sala das Sessões – DF, em 21 de agosto de 2001


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO