



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10166.014825/2002-42
Recurso nº : 138.316
Matéria : CSLL - EX.:1998
Recorrente : BRASPAC BRASÍLIA PAVIMENTADORA E CONSTRUTORA LTDA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 2004
Acórdão Nº. : 107-07.580

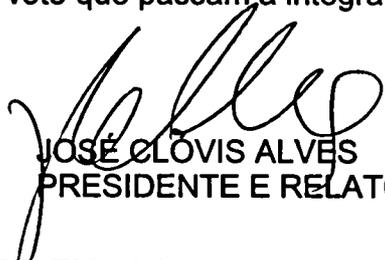
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - LIMITES - LEI
Nº 8.981/95 ARTS. 42 E 58 LEI Nº 9.065/95 ART 15 e 16 - Para
determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social
sobre o lucro, a partir do exercício financeiro de 1995, o lucro líquido
ajustado e a base positiva da CSL, poderão ser reduzidos em, no
máximo, trinta por cento.

JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº
9.065/95, a partir de 01/01/95 os juros serão equivalentes à taxa
referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

RECURSO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário
interposto por BRASPAC BRASÍLIA PAVIMENTADORA. E CONSTRUTORA LTDA.

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.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS
VALERO, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ,
JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE
ALMEIDA E CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10166.014825/2002- 42
Acórdão nº : 107-07.580

Recurso nº : 138.316
Recorrente : BRASPAC BRASÍLIA PAVIMENTADORA E CONSTRUTORA LTDA.

RELATÓRIO

BRASPAC BRASÍLIA PAV. E CONSTRUTORA LTDA, CNPJ 00.636.704/0001-55, já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão prolatada pela 2ª Turma da DRJ em Brasília DF, que julgou procedente o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), apresentam recurso a este Conselho objetivando a reforma do decidido.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento refere-se a CSLL exercício de 1998, tendo sido constituído em razão da compensação de base de cálculo negativa de períodos-base anteriores em percentual superior a 30% da base positiva, tendo a empresa infringido norma contida no artigo 58 da Lei 8.981/95 e art. 16 da Lei nº 9.065/95.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 17/22, argumentando, em síntese, o seguinte.

Os artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 ofendem a irretroatividade tributária, o princípio da anterioridade, o direito adquirido dos contribuintes à certeza e segurança nas relações jurídicas e reflexivamente, a capacidade contributiva da impugnante, o princípio do não confisco.

A compensação integral das bases negativas não trouxe nenhum dano ao erário, pois se não processada nos meses de referência, esta seria efetivada ao longo dos meses subseqüentes



Processo nº : 10166.014825/2002- 42
Acórdão nº : 107-07.580

Que a Multa de 75% é no mínimo abusiva, pois a sanção dever ser proporcional à infração.

A taxa SELIC é inconstitucional, pois não fora criada por lei e é remuneratória e não compensatória. O CTN determina juros de 1% a lei ordinária somente poderia determinar percentuais menores, nunca maiores, pois esses teriam que ser veiculados por lei complementar.

A 2ª Turma da DRJ Brasília DF manteve o lançamento, conforme acórdão nº 7.829, de 10/10/03, cuja ementa tem a seguinte redação:

“Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL”.

Ano-calendário de 1997

Ementa:COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS DA CSLL – A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar a base de cálculo da CSLL, o lucro líquido do exercício ajustado poderá ser reduzido em, no máximo 30%. A parcela das bases de cálculo negativas apuradas até 31 de dezembro de 1994, não compensadas em virtude desse limite, poderá ser utilizada nos anos-calendário subseqüentes.

LANÇAMENTO PROCEDENTE “”.

Ciente da decisão de primeira instância em 24/10/03 (AR fls. 69), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 24/11/03 (protocolo às fls. 70), onde repete as argumentações da inicial. Recurso lido na íntegra em plenário.

Como garantia recursal arrolou bens.

É o Relatório.



Processo nº : 10166.014825/2002- 42
Acórdão nº : 107-07.580

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da compensação da base de cálculo negativa da CSLL, sem respeitar o limite de 30% estabelecido pelo artigo 58 da Lei nº 8.981/95, artigo 16 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 a que a recorrente se socorre.

Assim, por exemplo, ao apreciar o Recurso Especial nº 188.855 – GO, entendeu aquela Corte ser aplicável à referida limitação na compensação de prejuízos, conforme se verifica 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.



Processo nº : 10166.014825/2002- 42
Acórdão nº : 107-07.580

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.



Processo nº : 10166.014825/2002- 42
Acórdão nº : 107-07.580

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 ajustado 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*

Processo nº : 10166.014825/2002- 42
Acórdão nº : 107-07.580

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 ajustado 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).’



Processo nº : 10166.014825/2002- 42
Acórdão nº : 107-07.580

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



Processo nº : 10166.014825/2002- 42
Acórdão nº : 107-07.580

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 a matéria por Cortes Judiciárias Superiores (STJ ou STF) e conhecida a decisão por este Colegiado, seja esta adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado do Poder Judiciário.



Processo nº : 10166.014825/2002- 42
Acórdão nº : 107-07.580

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 ao limite de 30% do lucro real previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/95, artigo 16 da Lei nº 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.

Quanto à alegação de caráter confiscatório da multa de lançamento de ofício no percentual de 75%, cabe ressaltar que a Constituição Federal proíbe a utilização de tributo, com efeito, de confisco, não se aplica, portanto à penalidade. Ressalte-se que o artigo 3º do CTN que define tributo também diz que é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda corrente ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito. Pois bem o contribuinte ao compensar integralmente as bases negativas da CSL cometeu um ato ilícito, pois contrariou a legislação de regência já explicitada, logo inaplicável qualquer conceito de confisco, pois tal dispositivo além de dirigido ao legislador, não se aplica a ilicitudes. A multa está prevista no artigo 44 inciso I da Lei nº 9.430/96 e foi aplicada corretamente.

Quanto aos juros de mora com base na taxa SELIC, cabe ressaltar que estão previstos no artigo 13 da Lei nº 9.065/95, sendo correta sua exigência.

Pelo exposto, conheço o recurso, por ser tempestivo e preencher os demais requisitos legais e, no mérito, voto no sentido de negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2004.


JOSE CLÓVIS ALVES