



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.006103/2002-16  
Recurso nº. : 143.093  
Matéria : CSL - EX.: 1998  
Recorrente : COMPANHIA DE SANEAMENTO DO PARA - COSANPA  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-BELÉM/PA  
Sessão de : 10 DE AGOSTO DE 2005  
Acórdão nº. : 108-08.428

**CSL - BASES NEGATIVAS - LIMITAÇÃO NA COMPENSAÇÃO -**  
Por disposição da Lei nº 8.981/95 e da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º de janeiro de 1995, as bases negativas da Contribuição Social sobre o Lucro, inclusive as acumuladas até 31 de dezembro de 1994, só podem ser compensadas nos períodos de apuração subsequentes, até o limite de 30% da base positiva apurada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA DE SANEAMENTO DO PARA - COSANPA.

ACORDAM os Membros da Oitava 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.

**DORIVAL PADOVAN**  
**PRESIDENTE**

**KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO**  
**RELATORA**

FORMALIZADO EM: 23 SET 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.006103/2002-16

Acórdão nº. : 103-03.428

Recurso nº. : 143.093

Recorrente : COMPANHIA DE SANEAMENTO DO PARA - COSANPA

**RELATÓRIO**

Contra a empresa COMPANHIA DE SANEAMENTO DO PARA – COSANPA, foi lavrado o Auto de Infração com a consequente formalização do crédito tributário referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativa ao ano-calendário de 1997.

Segundo consta da descrição dos fatos e enquadramento legal, a autoridade fiscal apurou que a empresa teria procedido à compensação do lucro líquido do período, ajustado pelas adições e exclusões, em percentual superior a 30%, situação esta contrária ao disposto nas Leis nºs 8.981/1995 e 9.065/1995.

Em vista de tal fato, foi efetuado o lançamento tributário, apurando-se o *quantum debetur* a partir da redução de 30% da base de cálculo da CSLL verificada no período e aplicação da alíquota correspondente, sendo ainda aplicada multa no percentual de 75% e juros de mora com base na taxa Selic.

Intimada acerca do aludido Auto de Infração, a ora Recorrente apresentou, tempestivamente, sua Impugnação, alegando em síntese que:

- (i) a limitação na compensação da base de cálculo da CSLL teria deturpado o conceito de lucro, implicando em tributação do patrimônio da empresa, sendo, portanto, constitucional;
- (ii) A tributação em questão afronta os artigos 195, I, e 146, III, ambos da Constituição Federal, o artigo 43 do Código Tributário



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.006103/2002-16

Acórdão nº. : 108-08.428

Nacional, bem como conceito de renda e lucro, de acordo com a Lei nº 6.404/76, citando doutrina e jurisprudência a seu favor;

(iii) o fato da União não destinar o produto da arrecadação da CSLL à Seguridade Social, consoante balanços a serem juntados pela impugnante, desnatura o caráter de contribuição social desenhado pela Constituição Federal;

Em vista do exposto, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém/PA houve por bem julgar procedente o lançamento tributário, em decisão assim ementada:

*"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL  
Ano-calendário: 1997*

*Ementa: BASE DE CÁLCULO NEGATIVA COMPENSAÇÃO A MAIOR – Constatado por intermédio de revisão na DIRPJ do sujeito passivo que houve a compensação da base de cálculo negativa da CSLL em percentual maior do que 30% do lucro líquido, correto o lançamento destinado a glosar a parte indevida.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA – Devem ser indeferidos os pedidos de diligência e perícia, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.*

*Lançamento Procedente."*

Intimada acerca da referida decisão, a Recorrente interpôs, por meio de seu procurador constituído às fls. 124, Recurso Voluntário alegando os mesmos fatos já expostos em sua Impugnação, requerendo a reforma total da decisão de Primeira Instância Administrativa, para que seja julgado improcedente o lançamento tributário.

Arrolamento de bens e direitos às fls. 127.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.006103/2002-16

Acórdão nº. : 108-08.428

**V O T O**

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, Relatora

O Recurso é tempestivo e o requisito de admissibilidade inserto no artigo 33, §2º, do Decreto nº 70.235/72 está devidamente satisfeito, consoante se infere às fls. 127.

Portanto, tomo conhecimento da irresignação do Recorrente.

O litígio versa, num primeiro momento, acerca da constitucionalidade da disposição contida no artigo 58 da Lei nº 8.981/1995 e artigo 16 da Lei nº 9065/1995.

Cabe esclarecer, neste particular, que a discussão sobre constitucionalidade encontra óbice de caráter constitucional, descabendo, portanto, aos órgãos julgadores da Administração Pública laborar em torno do controle de constitucionalidade repressivo (função típica do Poder Judiciário).

Destarte, não prospera o inconformismo do sujeito passivo quanto à constitucionalidade e ilegalidade do citado diploma legal, ao menos no que concerne à discussão no âmbito do contencioso tributário administrativo. Consolidando esse entendimento, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes dispõe no artigo 22A o quanto segue:

*"Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de constitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10280.006103/2002-16

Acórdão nº. : 108-08.428

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I – que já tenha sido declarado **inconstitucional** pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;*

*II – objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;*

*III – que embasem a exigência do crédito tributário:*

*a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou*

*b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal."*

Nesse sentido é a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, consoante se depreende da ementa abaixo transcrita:

**"NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE.** Todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição, e não apenas o Judiciário, e a todos é de rigor cumpri-la. Mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento à sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (CF, art. 58) para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico - Consultoria-Geral da República -, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição. Veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: se o primeiro é definitivo *hic et nunc*, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativo e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade. Se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10280.006103/2002-16  
Acórdão nº. : 108-08.428

*da República ou do Procurador-Geral da República (CF, artigos 66, § 1º, e 103, incisos I e VI). Recurso negado." (Acórdão 203-08660)*

Não obstante o acima exposto, encontro a seguir a questão em homenagem ao Princípio da Motivação do Ato Administrativo, que deve nortear o exercício das atividades da Administração Pública.

Pois bem. A questão referente à limitação para compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa acima do limite de 30% do lucro líquido ajustado é pacífica e não comporta maiores discussões. Não há, de fato, conforme aduz a Recorrente, qualquer desvirtuação do conceito de renda, tampouco a limitação imposta pelas aludidas leis implica em tributação do patrimônio da pessoa jurídica.

As Leis nºs 8.981/95 e 9.065/1995 tão-somente restringiram a compensação de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas, facultando ao contribuinte a compensação dos valores excedentes a trinta por cento em exercícios posteriores. O que ocorre, assim, é a incidência da Contribuição Social apurada a partir do lucro líquido ajustado com adições, exclusões e compensação do prejuízo fiscal acumulado até certo limite, ficando, o que ultrapassar o limite permitido, diferido para compensação futura.

A limitação prescrita é tão somente quantitativa, podendo o contribuinte compensar em períodos posteriores o restante do prejuízo fiscal acumulado até determinada data. Assim, se a possibilidade de compensação não foi extinta, mas sim balizada, não se infere agressão aos preceitos alegados pela Recorrente, que ainda pode exercê-la, sob condições da legislação em vigor.

Ademais, vale frisar que a limitação da compensação de base de cálculo negativa apurada em exercícios fiscais pretéritos não é novidade trazida pelas Leis nºs 8.981 e 9.065 ambas de 1995. De fato, ainda que se trate de modalidade distinta de limitação, o artigo 12 da Lei nº 8.541/1992 já previa que o



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.006103/2002-16

Acórdão nº. : 108-08.428

prejuízo fiscal apurado em períodos-base anteriores fosse excluído na determinação do Lucro Real, limitando este aproveitamento em quatro anos-calendário subseqüentes ao ano da apuração, conforme abaixo transrito:

*"Art. 12. Os prejuízos fiscais apurados a partir de 1º de janeiro de 1993 poderão ser compensados, corrigidos, monetariamente, com o lucro real apurado em até quatro anos-calendários, subseqüentes ao ano da apuração."*

Assim, se por um lado a legislação hoje vigente impõe limitação exclusivamente quantitativa, não estabelecendo prazo para aproveitamento do prejuízo fiscal acumulado, no passado tal limitação era de natureza temporal, o que implica dizer que a compensação não efetuada em determinado período, não poderia mais ser efetuada pelo contribuinte. Em outras palavras, pelo menos neste aspecto, a legislação atual é mais benéfica às empresas se comparada à norma revogada pela nova sistemática, haja vista que a compensação de prejuízo fiscal acumulado e base de cálculo negativa pode ser realizada a qualquer tempo, desde que observado o limite de 30%.

A sistemática atual não chega a excluir do ordenamento a compensação, apenas altera sua operacionalização e neste sentido são legítimas as limitações do total de prejuízos a serem deduzidos em cada exercício, tanto da base de cálculo do IR quanto da base de cálculo negativa da CSLL. Aliás, é pacífica a jurisprudência deste Conselho acerca da matéria, conforme ementas a seguir transcritas:

*"IRPJ-COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – LIMITAÇÃO – A 30%. Por força de disposição legal expressa, a partir do ano-calendário de 1995, os prejuízos fiscais somente podem ser compensados com o Lucro Líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação de regência, até o limite de 30%." (Recurso nº 128306, Rel. Cons. Francisco de Assis Miranda, Primeira Câmara do 1º CC; Sessão de 20.03.2002)*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.006103/2002-16

Acórdão nº. : 108-08.428

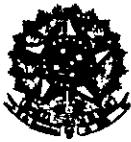
*IRPJ - PREJUÍZOS FISCAL - LIMITAÇÃO NA COMPENSAÇÃO - Por disposição literal do art. 42 da Lei nº 8.981/95 e art. 15 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º de janeiro de 1995, os prejuízos fiscais, inclusive os acumulados até 31 de dezembro de 1994, só podem ser compensados até o limite de 30% do lucro líquido ajustado, não cabendo ao Conselho de Contribuintes apreciar alegações de constitucionalidade de leis legítimamente inseridas no ordenamento jurídica nacional." (Recurso nº 128002, Rel. Cons. Luiz Martins Valero, Sétima Câmara do 1º CC; Sessão de 08.11.2001)*

Frise-se, ainda, que a Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já pacificou o entendimento acima exposto, considerando legítima a limitação da compensação dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de períodos anteriores em 30% do lucro ajustado, inclusive para o saldo acumulado até dezembro de 1994, conforme se verifica da ementa da decisão a seguir reproduzida:

*"IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITAÇÃO de 30% - APLICAÇÃO DO DISPOSTO NAS LEIS N°s 8.981 e 9.065 de 1995. A limitação da compensação de prejuízos fiscais e da base negativa da CSL, determinada pelas Leis nºs 8.981 e 9.065 de 1995, não violou o direito adquirido, vez que o fato gerador do imposto de renda só ocorre após transcurso do período de apuração que coincide com o término do exercício financeiro.*

*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 subsequentes (arts. 42 e parágrafo único e 58, da Lei nº 8.981/95, arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065/95)." (Recurso nº 103-124430)*

Assim, a jurisprudência pacífica deste Conselho de Contribuintes afasta as alegações de ilegalidade, seja por não se verificar desvirtuamento do conceito de lucro, seja por não implicar em ofensa ao direito adquirido dos contribuintes, devendo, pois, ser mantido o lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10280.006103/2002-16  
Acórdão nº. : 108-08.428

Quanto à alegação de que a exação em comento não pode ser exigida con quanto o produto da arrecadação não integra o orçamento da Seguridade Social, entendo que tal fato não tem o condão de desnaturar a natureza jurídica do gravame em comento, qual seja, contribuição social. Neste aspecto, curvo-me à lição de Geraldo Ataliba<sup>1</sup> quando discorre que “(...) pode ser constitucional um tributo e não o ser a aplicação dos recursos com ele auferidos; e vice-versa. Em outras palavras: a destinação não integra o regime jurídico tributário. A relação tributária é regida pelo direito tributário; a destinação dos dinheiros é questão não tributária, mas constitucional-financeira, de direito orçamentário.”

Corroborando com o explicitado pelo insigne jurista, cumpre ressaltar que o ordenamento jurídico pátrio contempla expedientes processuais aptos à correção de eventual desvirtuamento na destinação do resultado da exigência fiscal, razão pela qual descabe a este órgão, por incompetente, manifestação sobre o tema<sup>2</sup>.

Mesmo que assim não fosse, reputo como inócuas tal discussão na medida em que o Supremo Tribunal Federal há muito acolhe a tese de que “(...) a especificidade da destinação do produto do tributo em causa é que, obviamente, lhe confere o caráter de contribuição. Eventual desvio de finalidade que se possa verificar na administração dos recursos por ela produzidos não pode ter o efeito de transmudar-lhe a natureza jurídica. Irrelevante, igualmente, para tanto, a circunstância de a sua cobrança e fiscalização serem realizadas pelos agentes encarregados do Imposto de Renda (...)”<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> In “Hipótese de Incidência Tributária”. 6ª ed. 5ª tiragem. Malheiros editora: São Paulo, 2004. pág. 158.

<sup>2</sup> Assim se manifestou o Plenário do TRF da 4ª Região no AgSS 1999.04.01.114935-4/PR: “(...) o desvio de parcela dos valores arrecadados não pode erigir-se em óbice ao recolhimentos (...) a salutar correção do desvirtuamento é providênci a que refoge à competência do Judiciário (...)”.

<sup>3</sup> Voto do Min. Ilmar Galvão no RE 146.733/SP.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10280.006103/2002-16

Acórdão nº. : 108-08.428

Pelo exposto, conheço do Recurso para, no mérito, negar provimento.

Sala das Sessões - DF, em 10 de agosto de 2005.



KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO REIXOTO