



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

Processo n° 10280.008760/99-97
Recurso n° 164.045 Voluntário
Matéria CSLL
Acórdão n° 191-00.023
Sessão de 20 de outubro de 2008
Recorrente Eldorado Exportação e Serviços Ltda
Recorrida 1ª Turma da DRJ em Belém/PA.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1996

Ementa: CSLL - ANO CALENDÁRIO DE 1995 – BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITE PARA COMPENSAÇÃO – Para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, a partir do ano calendário de 1995, a base positiva da CSL poderá ser reduzida em, no máximo, 30% (trinta por cento).

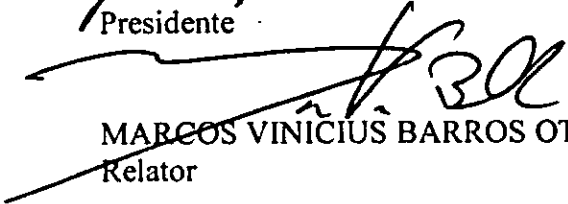
ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DOS DISPOSITIVOS LEGAIS – IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO – SÚMULA n° 02 DO ICC. “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA TURMA ESPECIAL 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.


ANTONIO PRAGA
Presidente


MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI
Relator



FORMALIZADO EM: 16 ABR 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Ana de Barros Fernandes e Roberto Armond Ferreira da Silva.

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo abaixo:

“Trata o processo de lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL no montante de R\$ 77.192,05 (setenta e sete mil, cento e noventa e dois reais e cinco centavos). Fundamentou-se a imputação na compensação indevida da base de cálculo negativa de períodos anteriores nos meses de junho, agosto, outubro e novembro de 1995.

2.A interessada foi cientificada dos autos de infração em 26 de maio de 1999 (fl. 108). Em 24 de junho de 1999, foi apresentada impugnação (fls. 123 a 146), cujo teor, em suma foi:

MÉRITO

1) que “Explícito se mostra que o fundamento da exigência reside no fato de que a Impugnante compensou, integralmente, nos meses de 06/9 5, 08/95, 10/95 e 11/95, com os Resultados Positivos obtidos nesses Períodos, Prejuízos Acumulados desde 1991, sem observar o limite de 30% estabelecido pela Lei nº 8.981/95, daí decorrendo todas as imposições. No que se refere ao AUTO DE INFRAÇÃO decorrente de CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, similantemente, a “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL” (DFEL), assim consigna, - por Reflexo da Exigência de IRPJ a suposta infração”;

2) que “Por outro lado, sendo de 1995, a Lei nº 9.891 (da qual estariam vulnerados os artigos 42 e 58), qualquer limitação quantitativa que estabeleça quanto aos Prejuízos Fiscais contabilizados até 31/1 2/94, agride Direito Adquirido da Contribuinte, pois não existe dúvida, nem na Doutrina nem na Jurisprudência, que o tratamento das Categorias Fiscais de IRPJ (OBIAMENTE AÍ INCLUÍDOS OS PREJUÍZOS). são regidas pela Legislação vigente à época digamos em que ocorreram os Fatos Geradores de seu advento e de seus registros.

3) que “Ainda cabe acrescer que, se incidente na espécie a Lei nº 8.981/95, instituiria, através de seus artigos 42 e 58. um Empréstimo Compulsório dissimulado, desde que o mesmo diploma encampa a satisfação do IRPJ via à sistemática de Apuração Mensal (Seção 2 do Capítulo III, artigos 27 a 33 - incluindo Estimativa). Acontece que essa sistemática não pode importar

em forçada Antecipação de Tributo, mas simplesmente em modalidade temporal de Apuração, de acordo com a disciplina geral regente. A quebra dessa regulacão normal, através da limitacão de 30% para Compensacão dos Prejuízos (prevista no artigo 42), caracterizaria Empréstimo Compulsório descabido, desde que inócurrenre qualquer hipótese constitucional que o amparasse";

4) que "Outro aspecto que também caracteriza inconstitucionalidade nessas alterações da Legislaçãõ Tributária, reside na edição da Medida Provisória nº 812, que foi convertida na Lei nº8.981/95. Essa Medida Provisória nº812, datada de 31/12/94, somente foi levada ao conhecimento público no dia 02/01/95, não podendo ser aplicada no ano de 1995, pois isso desafiaria o Princípio Constitucional da Anterioridade da Lei";

5) que "Quanto a todos esses aspectos de válida refutacão aos AUTOS DE INFRAÇÃõ, manifestando inequívoca aquiescência aos argumentos antes expendidos. os já respeitados intérpretes anuais da mutuante e instável Legislaçãõ do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, HIROMI HIGUCHI E FÁBIO HIROSHI HIGUSHI em "IMPOSTO DE RENDA DAS EMPRESAS - INTERPRETACÃO E PRÁTICA" - 21ª Edição - 1996 - EDITORA ATLAS - páginas 326 327";

6) que "Aliás, a Compensacão dos Prejuízos é uma necessidade intrínseca à própria existênciã de Empreendimentos econômicos que obtenham Resultados (Lucros) Tributáveis pelo Imposto de Renda, mas que, pelo impositivo reconhecimento de fato de ser a vida das Empresas contínuã, sofrem também Prejuízos (Resultados Negativos - Não Renda), o que conduz à imperiosidade, lógica e jurídica, do tributo ter que incidir sobre um resultado nivelado, QUE LEVE EM CONTA AS PERDAS E OS GANHOS.

7) que "Segundo HENRY TILBERY (Obra adiante citada) em Direito Comparado variam os Sistemas que atendem a essa necessidade técnica de ajustagem das Bases de Cálculo Tributáveis: Nos Estados Unidos da América do Norte o completo transporte de Prejuízos para Exercícios anteriores tem uma tradiçãõ antiga, isto é, desde 1918, QUANDO FOI INTRODUZIDO JUNTO COM O TRANSPORTE TOTAL PARA EXERCÍCIOS SEGUINTEs. O tratamento dos Prejuízos naquele País foi objeto de muitas pesquisas teóricas e empíricas com conseqüentes alterações, ficando, desde 1958, o carry forward sujeito ao limite dos cinco anos seguintes e o carry back ao limite dos três anos anteriores";

8) que "Na Grã-Bretanha, a Compensacão Integral de Prejuízos com resultados de Exercícios posteriores sem qualquer limite de tempo é uma tradiçãõ antiga. Este Sistema foi completado em 1954 pela dedutibilidade de Prejuízos verificados na extinçãõ do negócio (terminal losses) sujeita ao limite de três anos anteriores; esse tratamento prevalece também na Irlanda. Além disso, desde 1965 foi admitido o carry back no Direito Tributário Britânico de um modo geral, isto é, independentemente da descontinuaçãõ do negócio, com limite de um ano";

9) que "De acordo como ensinamento do já mencionado e consagrado tributarista HENRY TILBERY, - em "IMPOSTO DE RENDA. PESSOAS JURÍDICAS- INTEGRAÇÃO ENTRE SOCIEDADES E SÓCIOS" - Editora Atlas - SP, páginas 126 e 130 -, o direito à Compensação de Prejuízos, integralmente, é tradição no Direito Pátrio e quanto à Legislação Tributária foi introduzido pela Lei nº 1 54/47, com limite para os três Exercícios subseqüentes, sendo esse prazo estendido para quatro Exercícios pelo Decreto-Lei nº 1.493/76";

10) que "O Decreto-Lei nº 1.598, no seu artigo 64, regulou inteiramente a matéria, preceituando que à Pessoa Jurídica CABIA A FACULDADE DE COMPENSAR, total ou parcialmente, o Prejuízo Apurado em um Período-Base, monetariamente atualizado, com o Lucro Real dos quatro Períodos-base subseqüentes. Já então pregava o Mestre invocado":

"Em princípio, concordamos com esta recomendação de lege ferenda mesmo porque, conforme opinião da Doutrina, a solução ideal seria apurar o Resultado pela vida inteira da Empresa, desde a sua constituição ate sua extinção.

Portanto, uma vez que a continuidade real das atividades da Empresa está sendo fracionada por motivos práticos, os Prejuízos que aparecem em algum dos Períodos teriam de ser absorvidos em outros Períodos. Portanto, a pretensão da abolição do limite de tempo em princípio se justifica, tanto mais que a Legislação vigente não conhece o transporte de Prejuízos para trás" "

11) que "Sem dúvida que, para o aprimoramento da tributação do Lucro Real, não há como fugir da evidente necessidade de garantir flexibilidade aos Balanços, quer o Mercantil, quer também o levantado para específicos fins de Direito Tributário. De qualquer modo é inevitável que se assegure desde logo a possibilidade de virem a ser projetadas, por sobre os períodos-base seguintes, as perdas agora sofridas, compondo-se sempre, nessas hipóteses, um superperíodo";

12) que "Como visto, a Legislação do imposto sobre a renda conhece, de há muito, soluções para esse problema, disciplinando as formas de reequacionar, em um mais abrangente encontro de contas, resultados que em certos momentos foram desfavoráveis e resultados que, mais adiante, traduziram a consecução do fim primordial da Empresa, tal seja a obtenção de Lucro.

13) que "Satisfazendo o ideal de HENRY TILBERY, durante o período-base de 1 992, a Compensação de Prejuízos permaneceu livre de qualquer condicionamento ou restrição, por força da Lei nº 8.383/91, mas já ao longo de 1993 e 1994 voltaram as Pessoas Jurídicas a submeter-se à tradicional limitação de quatro anos para realizar compensação";

14) que "Porém a mais profunda modificação que na matéria ocorreu, verdadeira revolução copernicana, veio com a definitiva abolição das limitações temporais às compensações, pela Lei n° 8.981, de janeiro de 1995, introdutora de um cenário completamente diferente para o exercício do direito à Compensação de Prejuízos Fiscais. De fato, com a conversão da Medida Provisória n° 812, de 31 de dezembro de 1994, em Lei (a Lei n° 8.981/95), pode-se dizer que passou a ser enorme a perplexidade dos Contribuintes, pois é exatamente neste ponto que a Legislação, em uma guinada, por um lado abandonou o esquema de limitação temporal até então vigente, mas, para surpresa de todos, por outro lado, resolveu abraçar critério novo de limitação, consistente em não permitir que, em cada período-base, se compense parcela de prejuízo superior a 30% do montante de Lucro Real Apurado.

15) que "E carente de juridicidade esse teto imposto à Compensação de Prejuízos, seja no imposto de IRPJ, SEJA NA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL INSTITUÍDA PELA LEI N°7.689/88. De três espécies são as limitações que a Lei estipula ao instituir os mecanismos compensatórios aplicáveis aos Prejuízos Fiscais sofridos em Períodos precedentes. Pode-se reparti-las em temporais, quantitativas e qualitativas (cf. Aroldo Gomes de Matos, RDDT n°17, páginas 449 e seguintes).

16) que "Cabe no caso examinar as quantitativas, já que o legislador houve por bem abandonar o esquema das limitações temporais à compensabilidade de prejuízos, substituindo-o por esquema totalmente diverso que, ao que tudo indica, EM PARTE PROTELA O EXERCÍCIO DE UM DIREITO, OU EM PARTE PROCRASTINA A DISPONIBILIDADE DE UM CREDITO, SUSPENDENDO PARCIALMENTE A EXIGIBILIDADE DESTES EM BENEFÍCIO DO FISCO, DEVEDOR.

17) que "Assim, no lugar do critério da limitação temporal, o que a Lei n° 8.981/95 introduziu em matéria de Compensação de Prejuízo Fiscais outra coisa não foi nem é, que uma limitação dirigida à disponibilidade do Crédito decorrente do Prejuízo: Compensação a qualquer tempo, indefinidamente, mas limitado o seu valor a teto correspondente a 30% do Lucro Real Apurado. Ora, duas conclusões é possível extrair dessa inovação legislativa": A -De um lado, a de que efetivamente não mais existe qualquer restrição ao direito de compensar Prejuízos Fiscais Acumulados capaz de atingir ou mutilar sua essência de direito, como tal. B - DE OUTRO LADO, EXTRAI-SE CONCLUSÃO ADVERSA AO CONTRIBUINTE: O LEGISLADOR IMPÔS LIMITAÇÃO QUE EMBORA NÃO INTERFIRA NA ESSÊNCIA MESMA DO DIREITO SUBJETIVO DE COMPENSAR - IMPLICA CERCEAMENTO À LIVRE DOSAGEM DA DISPONIBILIDADE DO SEU EXERCÍCIO, PELO TITULAR

18) que "Liberou-se de um lado; cerceou-se de outro. O que agora se limita é o exercício do direito, exigindo-se que a disponibilidade do Crédito em que ele se traduz vá-se esgotando homeopaticamente. Ora, é evidente que o exercício do direito restou controlado por normatividade de inspiração não tributária, eis que se tem em presença, escancaradamente, norma de finalidade financeira strictu sensu.

19) que "Entretanto, não se prevê no nosso Sistema Jurídico a possibilidade de que a disponibilidade de um Crédito contra o Fisco, assim reconhecido pela Lei Tributária, venha a ser neutralizada pelo Legislador sem fundamento em qualquer razão que esteja expressamente albergada no Sistema Constitucional Tributário, mas com base apenas no desiderato de ordem prática e financeira de garantir produtividade à imposição de tributos.

20) que "Inexiste na Constituição qualquer autorização para que se crie uma tal figura protelatória de compensações. POR SUA VEZ, TAMBÉM O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL É SILENTE A RESPEITO DE QUALQUER ESPÉCIE POSSÍVEL E IMAGINÁVEL DE "MORATÓRIA EM BENEFÍCIO DO SUJEITO ATIVO. Tal como já ocorria na época das limitações temporais, também agora, livre dessas limitações, O DIREITO DE COMPENSAR SURGE NO MOMENTO MESMO EM QUE SURGE O PREJUÍZO";

21) que "E, como não há mais nenhum dies ad quem a marcar a extinção do Direito Creditório que nasce em função da apuração de um determinado Prejuízo Fiscal, o que resulta evidente é que se o Contribuinte se habilitou validamente à compensação, enquanto houver estoque de Prejuízos Acumulados nem mesmo a ex posterior poderá impedir o exercício do direito que com o advento do Prejuízo Fiscal adquiriu.

22) que "A Lei nº 9.065/95, que hoje regula a matéria, silencia a respeito de qualquer espécie de preclusão ou decadência do direito de compensar - no que defere integral respeito não só à capacidade contributiva dos Contribuintes, MAS TAMBÉM AO PRÓPRIO CONCEITO DE RENDA ESTIPULADO NO ARTIGO 43 DO CTN. Por isso, mesmo existindo OUTRAS INCONSTITUCIONALIDADES E ILEGALIDADES, a injuricidade MAIS OSTENSIVA QUE SE EXIBE É a previsão dos 30% de limitação da "vazão" do Crédito de Prejuízos a compensar. Em suma, a referida Lei nº 8.981/95 acertou de um lado mas errou de outro. Ao revogar o tradicional esquema da limitação temporal, em seu artigo 11 7, afeiçãoou o IR e a CSL à real capacidade contributiva das Pessoas Jurídicas. Nos artigos 42 e 58, ao estabelecer um contingenciamento de 30% para o fluxo ou vazão do direito de compensar, o legislador não fez senão violar o artigo 148 da Constituição"

23) que "Jamais poderia o legislador instituir um despropositado contingenciamento de natureza meramente financeira - insólita moratória "pro fisco" - que em verdade não apresenta o defeito de inflar a Base de Cálculo, mas que difere, compulsoriamente, o exercício de uma pretensão creditória do Contribuinte e a coloca em sintonia com meta puramente Financeira do Governo: Intensificação do Fluxo de Caixa na Rubrica da Arrecadação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Injuricidade Social sobre o Lucro. Tem-se em presença, a toda evidência, insólito empréstimo compulsório, obtido enviesadamente mediante indevida cobrança de ambos esses gravâmes";

24) que "O próprio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Órgão integrado à Administração Fiscal, em nível hierárquico superior, já decidiu sobre a matéria, em abono das interpretações de Direito

esposadas nesta Defesa, O QUE EXCLUI O CABIMENTO DE ALEGAR A AUTORIDADE JULGADORA DE 1ª INSTÂNCIA NÃO LHE CABER PRONUNCIAR-SE SOBRE MATÉRIA CONSTITUCIONAL, POIS ESSA MATÉRIA JÁ FOI DIRIMIDA PELO COLEGIADO RECURSAL A QUE ESTÁ SUBMETIDA, COMO ENUNCIADO ANTERIORMENTE";

25) que "ADEMAIS, A LITIGIOSIDADE INSTAURADA POR ESTA DEFESA NÃO SE ACANHA APENAS EM ALVITRES DE ESSÊNCIA CONSTITUCIONAL, MAS EXPANDE-SE COM ARGUIÇÕES BASTANTES E SUFICIENTES PARA DIRIMIR O LITÍGIO, DE NATUREZA ESPECIFICAMENTE LEGAL, VINCULADAS À APLICAÇÃO DO CTN E DA LEI DE INTRODUÇÃO AO CÓDIGO CIVIL, O QUE INVALIDA QUALQUER RETRAIMENTO DO ÓRGÃO JULGADOR EM APRECIAR E DECIDIR NO PROCESSO, SOB PENA DE ANÔMALA E INJURÍDICA NEGATIVA INSÓLITA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL/ADMINISTRATIVA";

26) que "CONSAGRADO, DESSA FORMA, O ARRAZOAMENTO DESTA IMPUGNAÇÃO PELA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA, quanto ao tratamento e a definição que o Poder Judiciário vem estratificando no que concerne à análise técnicojurídica do tema em questão, - ponto fulcral desta Resposta revela-se flagrante a consagração iterativa, detalhada, incisiva e irrefutável, que os Tribunais Superiores estão adotando em respaldo dos argumentos suscitados nesta Peça, citando-se, exemplificativamente, alguns desses contundentes e expressivos Arestos, QUE TANTO SE APLICAM AO IRPJ COMO À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, NO QUE SE REFERE A INCONSTITUCIONAL LIMITAÇÃO DE 30% NOS CASOS DE COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS";

27) que "Diante do exposto, espera a Impugnante, como lhe parece ser de flagrante direito e cristalina Justiça, diante das sobejas razões apresentadas, as quais afetam essencialmente as exigências, QUE SEJA ACOLHIDA A PRESENTE IMPUGNAÇÃO PARA EFEITO DE SEREM JULGADOS IMPROCEDENTES E INSUBSISTENTES OS AUTOS DE INFRAÇÃO contrariados, Principal de IRPJ e Reflexo/Decorrente de CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, os quais, portanto, devem ser cancelados e arquivados".

A DRJ, ao apreciar a Impugnação, houve por bem negar provimento à mesma, com base em acórdão abaixo ementado:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1995

Ementa: CSLL. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. LIMITE PARA COMPENSAÇÃO - De acordo com as disposições do artigo 58 da Lei nº 8.981, de 1995, o limite para compensação da base de cálculo negativa da CSLL é de 30% do lucro líquido ajustado. A compensação acima deste limite, respalda o lançamento de ofício para glosa da compensação indevida.



ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. Argumentos de inconstitucionalidade constituem matéria eminentemente jurídica, cuja apreciação - ressalvadas as situações previstas no Decreto nº 2.346, de 1997 - foge à competência da autoridade administrativa, uma vez que, nesta qualidade, a aplicação dos dispositivos legais em vigor significa, para ela, atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Inconformada com o acórdão proferido pela DRJ, o contribuinte interpõe recurso voluntário, por meio do qual reitera os argumentos expendidos em sua Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Objetiva a recorrente, em seu voluntário, que lhe seja permitida a redução da base de cálculo da CSLL, nos meses de junho, agosto, outubro e novembro 1995, dos prejuízos percebidos no período sem a observância da trava de 30%.

Ocorre que a legislação fiscal determina que o lucro real apurado a partir de 1º de janeiro de 1995, sujeita-se à trava de 30% (arts. 42 e 58 da Lei 8.981/95). Neste diapasão, a fiscalização respeitou a forma de tributação escolhida pela empresa e agiu observando as disposições legais.

No que tange aos diversos precedentes judiciais, bem como às declarações de inconstitucionalidades proferidas em sede de Recurso Extraordinário, cumpre destacar que as mesmas, oriundas do controle difuso de constitucionalidade, possuem efeitos *inter partes*, não sendo possível a sua extensão à contribuinte.

Digno de destaque, neste ponto, o disposto nos artigos 1º e 2º do Decreto nº 73.529/74, o qual assevera:

"Art. 1º - É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ou ordinatório.

Art. 2º - Observados os requisitos legais e regulamentares, as decisões judiciais a que se refere o artigo 1º produzirão seus efeitos apenas em relação às partes que integraram o processo judicial e com estrita observância do conteúdo dos julgados."

Finalmente, no que pertine às alegações de inconstitucionalidade dos dispositivos legais questionados, melhor sorte não socorre ao recurso, uma vez que é vedada a apreciação, pelo Conselho de Contribuintes, da constitucionalidade de lei ou ato normativo.

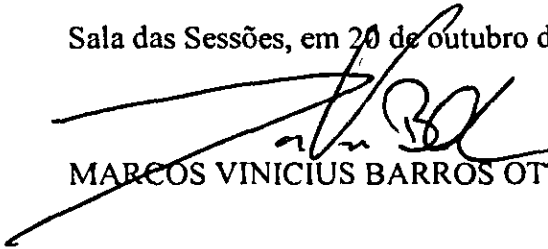
Incide, *in casu*, a Súmula nº 02, do Primeiro Conselho de Contribuintes, a saber:



"Súmula n.º 02: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Pelas razões expostas, **VOTO** por conhecer do recurso e **NEGAR-LHE** provimento.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2008


MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI

