



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA**

Processo nº 10283.000677/00-91
Recurso nº 103-142.997 Especial do Procurador
Matéria CSLL
Acórdão nº 01-06.054
Sessão de 10 de novembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PETRO AMAZON PETRÓLEO DA AMAZÔNIA LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
CSLL**

Ano-calendário: 1995

CSLL - TRAVA PARA APROVEITAMENTO DE BASE DE
CÁLCULO NEGATIVA - CONFIGURAÇÃO DE HIPÓTESE
DE POSTERGAÇÃO E NÃO FALTA DE RECOLHIMENTO
DO IMPOSTO.

A inobservância da trava geral hipótese de postergação quando o
sujeito passivo comprova o pagamento do tributo postergado em
exercícios subseqüentes. Se não demonstrada a postergação,
mantém-se a exigência fiscal.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos
Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional,
determinando o retorno dos autos à Câmara recorrida para exame das questões, nos termos do
relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

ANTÔNIO PRAGA
Presidente

Karem Jureidini Dias
Relatora

Formalizado em: 20 MAI 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Substituto convocado), Antonio Carlos Guidoni Filho, José Clóvis Alves, José Carlos Passuello, Marcos Vinícius Neder de Lima, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Mário Sérgio Fernandes Barroso, e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.



Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em 26/02/2007 (fls. 339/349), com base no artigo 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, c/c o artigo 5º, inciso I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria nº 55, de 12/03/1998, em face do acórdão nº 103-22.389 proferido pela Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 315/337).

O auto de infração originário foi lavrado em 26/01/2000 (fls. 04/52), e visa cobrar crédito de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no montante de R\$ 62.154,40, vez que teria o contribuinte efetuado compensação de bases de cálculo negativas de períodos-base anteriores na apuração da CSLL superior ao limite de 30% do lucro líquido ajustado, antes das compensações, nos meses de outubro, novembro e dezembro do ano-calendário de 1995.

Cientificado da autuação em 31/01/2000, o contribuinte apresentou impugnação em 22/02/2000 (fls. 58/138), a fim de comprovar a regularidade das compensações, sendo o lançamento julgado procedente pela Delegacia de Julgamento, em decisão que restou assim ementada:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1996

Ementa: CSLL – COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITES – LEI Nº 8.981/95, art. 58. Para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, no ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido a, no máximo, trinta por cento, em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social.

Lançamento Procedente”

Em face dessa decisão, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 152/250) para reiterar os argumentos da impugnação. Importante esclarecer que às fls. 171 do Recurso apresentado fica claro que o contribuinte pleiteia os efeitos da mera postergação, uma vez que os prejuízos compensados integralmente no ano-calendário de 1995 poderiam ser compensados em 1996.

Alegou a Recorrida, ainda, que nos anos calendários seguintes obteve lucro para absorver a compensação efetuada no ano-calendário de 1995, bem como que em 1996 (ano-calendário seguinte) a compensação obedeceu a trava. Ainda, o contribuinte juntou petição (fls. 258/311), denominada Recurso Complementar, instruída com comprovantes de recolhimento do IRPJ e CSLL.

O acórdão da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 305/326), por maioria de votos, rejeitou todas as preliminares suscitadas pelo contribuinte e, no mérito, deu provimento ao Recurso Voluntário, por entender que apesar de aplicar-se a trava,

 3

há no presente caso provas de pagamentos posteriores da CSLL, ou seja, estaria consubstanciada a hipótese de postergação e não falta de recolhimento da CSLL. Assim, uma vez que o lançamento não pressupõe o cálculo dos recolhimentos postergados, o mesmo está viciado.

A Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 339/349) em face dessa decisão, pois teria o acórdão recorrido negado vigência ao artigo 58, parágrafo único, da Lei nº 8.981/95, vez que não obedeceu, na determinação da base de cálculo da CSLL, o limite de 30% de redução do lucro líquido ajustado para a compensação de base de cálculo negativa apurada em períodos anteriores.

O exame de admissibilidade às fls. 351/352 determinou o seguimento do Recurso Especial. Ato contínuo, o contribuinte apresentou Contra-Razões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional (fls. 356/365).

Em 14/04/2008 os autos foram distribuídos a esta Relatora para análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Karem Jureidini Dias, Relatora

O Recurso Especial preenche as condições de admissibilidade, e foi objeto de despacho de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

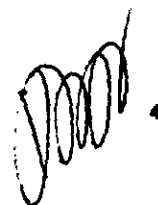
O Recurso Especial da Fazenda Nacional versa sobre a impossibilidade de se aplicar os efeitos da postergação do recolhimento da contribuição, em face da proibição da compensação decorrente da trava estabelecida na legislação em vigor.

Para elucidação da questão, faz-se necessário tecer alguns comentários preliminares.

A Lei nº 8.383/91 reconhecia o direito à compensação integral das bases de cálculo negativas da CSLL com os resultados positivos apurados nos períodos subseqüentes, conforme o artigo 44, parágrafo único, abaixo transcrito:

"Parágrafo Único. Tratando-se da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de mês subseqüente, no caso de pessoa jurídica tributada no lucro real."

Ainda, tendo em vista o disposto no caput do citado artigo 44, o qual aplica à CSLL as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o IRPJ, e, em virtude da redação à época do artigo 12 da Lei nº 8.541/92, a utilização era limitada em até quatro anos-calendário



subseqüentes. Ou seja, existia limite temporal e não quantitativo para o aproveitamento de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL.

Com o advento da Medida provisória nº 812, de 30.12.94, o limite para o aproveitamento do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL deixou de ser temporal, para ser quantitativo. Assim, a Lei nº 8.981, de 30.01.95, objeto de conversão da Medida Provisória nº 812, de 30.12.94, em seu artigo 58, determinou que a partir de janeiro de 1995 o lucro líquido ajustado somente poderia ser reduzido por compensação das bases de cálculo negativas da CSLL apuradas em períodos anteriores em, no máximo, 30% (trinta por cento), conforme abaixo transcrito:

"Art. 58. Para determinação 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 base anteriores em, no máximo, trinta por cento."

A Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, manteve em seu artigo 16 o limite de 30% previsto na Lei nº 8.981/95 para a compensação das bases de cálculo negativas da CSLL:

"Art. 16. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendários subseqüentes, observado o limite máximo de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995".

A compensação das bases de cálculo negativas da CSLL passou a ser limitada ao percentual de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado, sem, contudo, haver limite temporal para que os contribuintes efetuassem tal compensação.

Não há que se discutir, pois, a legalidade da trava, vez que já foi, inclusive, declarada pelo judiciário, além de ser objeto da Súmula nº 3 do 1º Conselho de Contribuintes:

Súmula 1ª CC nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

Assim, deve o contribuinte observar o limite quantitativo para o aproveitamento do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL, sendo certo que, se não integralmente utilizado o prejuízo fiscal ou a base de cálculo negativa da CSLL no ano imediatamente subseqüente, poderá ser utilizado nos demais anos subseqüentes, sem que ocorra a decadência deste direito. O que se discute, portanto, é se ao desrespeitar a trava, o prejuízo causado ao erário é o de não recolhimento ou da postergação do tributo.

Isso porque, dado o fato do contribuinte compensar integralmente o prejuízo em determinado ano-calendário, pode se verificar a inexistência de prejuízos a serem utilizados nos anos-calendário subseqüentes. Se nestes anos-calendário subseqüentes o contribuinte



auferiu lucro e o tributou, então acabou por recolher o tributo que seria devido caso não houvesse desrespeitado a trava. Ao recolher em momento posterior o tributo que deveria ser recolhido no ano-calendário em que desrespeitada a trava, está-se diante de postergação de imposto.

Sobre a postergação do pagamento do imposto, foi editado o Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28.08.1996, que fixou os procedimentos que devem ser integralmente adotados pela fiscalização, quando do lançamento do tributo postergado:

“§5º A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou de reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido;

b) redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§6º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência de aplicação do disposto no § 4º.

§7º O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.

(...)

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;

b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;

c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;

d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando



seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;

e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;

f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;

g) apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido."

Nos termos do referido Parecer, devem ser efetuados todos os ajustes e recomposições inerentes à legislação aplicável a ambos os exercícios, inclusive com a correção monetária sobre os valores que integrariam o Patrimônio Líquido da empresa, se corretamente contabilizados, deduzindo-se esses montantes da base de cálculo do período subsequente (item 5.3, letras "d" e "e" do citado parecer). Só depois desses ajustes tornar-se-ia possível quantificar a postergação.

Sobre a postergação do pagamento do imposto, foi editado o Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28.08.1996, que fixou os procedimentos que devem ser integralmente adotados pela fiscalização, quando do lançamento do tributo postergado:

"§5º A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou de reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido;

b) redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§6º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência de aplicação do disposto no § 4º.

§7º O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.

(...)

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:



- a) *tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;*
- b) *tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;*
- c) *apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;*
- d) *efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;*
- e) *deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;*
- f) *apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;*
- g) *apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido."*

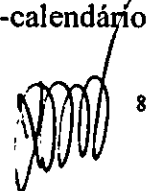
Nos termos do referido Parecer, devem ser efetuados todos os ajustes e recomposições inerentes à legislação aplicável a ambos os exercícios, inclusive com a correção monetária sobre os valores que integrariam o Patrimônio Líquido da empresa, se corretamente contabilizados, deduzindo-se esses montantes da base de cálculo do período subsequente (item 5.3, letras "d" e "e" do citado parecer). Só depois desses ajustes tornar-se-ia possível quantificar a postergação.

Resta saber se, no presente caso, o lançamento deveria ter seguido a metodologia prescrita no Parecer Normativo COSIT nº 02/96, ou seja, se o contribuinte comprovou se tratar de mera postergação no pagamento do tributo.

Pois bem, o contribuinte efetuou a compensação integral dos prejuízos fiscais existentes em 31/12/1994, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 1995, os quais foram aceitos pela fiscalização, até o limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado, sendo glosadas as parcelas superiores a esse limite.

Por outro lado, demonstra que no ano-calendário de 1996 apurou lucro no montante de R\$ 68.861,79, sendo que não encontrei nos autos comprovação de lucro apurado nos anos-calendário subsequentes. Quanto aos recolhimentos, o contribuinte de fato anexa aos autos vários recolhimentos, todos referentes ao ano-calendário de 1996.

Ocorre que da análise da DIPJ exercício 1997, ano-calendário de 1996, fls.16 (dos autos de IRPJ), constata-se que o contribuinte apurou R\$ 212.782,78 à título de lucro antes da compensação de prejuízo. O total do prejuízo corresponde a R\$ 251.783,46 (período-base de 1991 a 1994), somado ao montante de R\$ 107.906,78 (período-base do ano-calendário

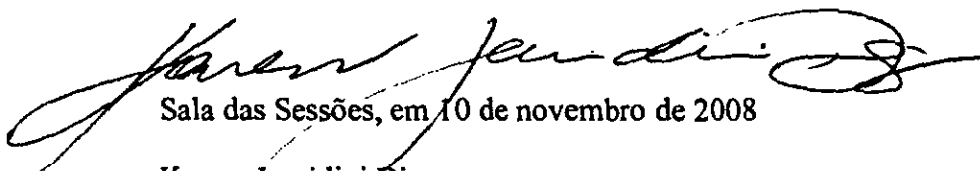
 8

de 1995). Assim, após a compensação integral efetuada no ano-calendário de 1996, ainda restou prejuízo no montante de R\$ 146.907,46.

Do exposto, depreende-se que a comprovação efetuada pelo contribuinte, relativamente ao lucro auferido e respectivos pagamentos para o ano-calendário de 1996, não é suficiente a demonstrar que a utilização antecipada de prejuízo fiscal pelo contribuinte só causou os efeitos da mora.

Se não vislumbrada, *in casu*, hipótese de postergação, deve ser reformada a decisão recorrida.

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para que, superada a alegação de postergação, outra decisão seja proferida pela Colenda Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, a fim de que as demais alegações do contribuinte possam ser apreciadas.



Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2008

Karem Jureidini Dia

Relatora

