



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Cmp-8

Processo nº : 10510.000434/2002-83
Recurso nº : 131.444
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - Exs.: 1999 e 2000.
Recorrente : TYRESOLES DE SERGIPE INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA
Sessão de : 07 de Novembro de 2002
Acórdão nº : 107-06.888

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITES – LEI N° 8.981/95, ARTS. 42 E 58 - 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 poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. Não é oponível na esfera administrativa de julgamento a argüição de inconstitucionalidade de norma legal, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TYRESOLES DE SERGIPE INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS 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

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2002

Processo nº : 10510.000434/2002-83
Acórdão nº : 107-06.888

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificamente, o conselheiro FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES.



Processo nº : 10510.000434/2002-83
Acórdão nº : 107-06.888

Recurso nº : 131.444
Recorrente : TYRESOLES DE SERGIPE INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

RELATÓRIO

TYRESOLES DE SERGIPE INDÚSTRIA, COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls.155/161, contra decisão proferida pela Segunda Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento/DRJ em Salvador/BA (fls. 142/151), que julgou procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 07/09, para cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSL, relativa aos trimestres de apuração 01, 03 e 04 de 1998 e 01, 02 e 03 de 1999.

A autuação decorreu de glosa da compensação de bases negativas da Contribuição, excedentes a 30% do Lucro Líquido ajustado, apurado nos referidos períodos, tendo como enquadramento legal o art. 58 da Lei n.º 8.981/95; art. 16 da Lei n.º 9.065/95; art. 19 da Lei n.º 9.249/95 e o art. 6º da Medida Provisória n.º 1.807/99 e suas reedições.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a autuada apresentou a peça impugnativa de fls. 130/136, cujos argumentos foram assim sintetizados na decisão recorrida:

- “*a contribuinte é lesada quanto ao direito constitucionalmente adquirido de compensar as bases negativas de exercícios anteriores, sem imposição do limite no percentual máximo de 30% do lucro líquido ajustado;*
- *a Medida Provisória n.º 812, de 1994, publicada em 31 de dezembro de 1994, criou referida restrição ora questionada e repelida pelo poder judiciário, a exemplo do processo n.º 92.16710-1*
- *as regras para apuração do imposto de renda aplicam-se à CSL;*

- a dita MP altera o conceito de renda, afrontando, assim, o art. 110 do CTN e art. 189 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, pois o lucro, sobre que possa incidir a CSLL é “o ganho societário deduzido do prejuízo anterior”;
- a tributação do patrimônio da pessoa jurídica, com se renda fosse, em face de a limitação de, no máximo 30% (trinta por cento) das bases negativas [...] e, por via de consequência de redução do lucro líquido, base de cálculo de cálculo da CSLL, após realizadas as adições e exclusões;
- as novas regras de compensação de prejuízos fiscais não podem ser aplicadas sobre aqueles apurados, anteriormente, à edição da Lei n.º 8.981, de 1995, conforme decisão do Conselho de Contribuintes.

O órgão julgador de primeira instância administrativa considerou procedente o lançamento, mediante Decisão assim ementada:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999.

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. ARGUIÇÃO. APRECIAÇÃO. COMPETÊNCIA.

A apreciação e declaração de constitucionalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, logo, é vedada sua apreciação pela autoridade administrativa em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes.

PATRIMÔNIO. RENDA. TRIBUTAÇÃO.

As alterações introduzidas nas regras de utilização de prejuízos fiscais de exercícios anteriores não tornaram defesa sua compensação, apenas limitou-a, sem ofender aos conceitos de lucro, renda e patrimônio.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1998, 1999.

Ementa: COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA

A partir do exercício de 1996, ano-calendário de 1995, para efeito de determinar a base de cálculo da Contribuição Social, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido mediante compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores, em, no máximo, trinta por cento.



Lançamento Procedente."



Processo nº : 10510.000434/2002-83
Acórdão nº : 107-06.888

Cientificada dessa decisão em 07 de maio de 2002 (AR. de fls. 154), no dia 29 seguinte a autuada protocolizou Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 155/161), perseverando nos argumentos impugnativos.

Para garantia de instância, prevista no §2º. do art. 33 do Decreto n.º 70.235/72 – Processo Administrativo Fiscal - PAF, o Recurso Voluntário foi instruído mediante o arrolamento de bens (folha não numerada, acostada entre as fls. 167 e 168 dos presentes autos).

 É o Relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, Relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Conforme relatado, o Auto de Infração de fls. 07/09, para cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativa aos trimestres de apuração 01, 03 e 04 de 1998 e 01, 02 e 03 de 1999, deveu-se à de glosa da compensação de bases negativas da Contribuição, excedentes a 30% do Lucro Líquido ajustado, apurado nos referidos períodos, tendo como enquadramento legal o art. 58 da Lei n.º 8.981/95; art. 16 da Lei n.º 9.065/95; art. 19 da Lei n.º 9.249/95 e o art. 6º da Medida Provisória n.º 1.807/99 e suas reedições.

A recorrente, nesta fase recursal, perseverou nos argumentos impugnativos, pelos fundamentos já enumerados no Relatório, estando a lide circunscrita à limitação de 30% do lucro líquido ajustado, para efeito da compensação de bases negativas da CSLL de períodos anteriores.

Trata-se, sem dúvida, de tema já bastante discutido nesta instância recursal de julgamento, tendo resultado em posições definidas no sentido de que os dispositivos legais instituidores da chamada trava de 30% guardam consonância com o nosso ordenamento jurídico. Este Colegiado tem-se abstraído da apreciação de arguições de possíveis defeitos constitucionais inerentes a esses dispositivos e que, reiteradamente, são levantados nesta via do contencioso administrativo, considerando não ser este o foro competente para apreciar questões relativas à constitucionalidade de dispositivo legal, por tratar-se de matéria cuja apreciação é privativa do Poder

Judiciário.

Entretanto, oportuno se faz trazer a lume jurisprudência emanada do Egrégio Superior Tribunal de Justiça sobre o tema, ao entender, apreciando o Recurso Especial n.º 188.855 – GO, que os questionados diplomas legais não ferem os princípios constitucionais, conforme decisão a seguir 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 subsequentes. 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.

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 subsequentes.

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 subsequentes (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 subsequentes. 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.

Segundo a legislação do imposto de renda, o fato gerador deste tributo é do tipo conhecido como complexivo, 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 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).'

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 arguir 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.

Processo nº : 10510.000434/2002-83
Acórdão nº : 107-06.888

Nego provimento ao recurso.

A jurisprudência dominante nos Conselhos de Contribuintes caminha no sentido de que, uma vez decidida a matéria pelas cortes superiores (Superior Tribunal de Justiça - STJ ou Supremo Tribunal Federal - STF), e conhecida a decisão por este Colegiado, seja esta adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado daquele tribunal.

Sendo assim, acolhendo jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ, entendo que a compensação de bases negativas da CSLL, a partir de 01/01/95, deve obedecer o limite de 30% do lucro líquido ajustado, previsto no art. 58 da Lei n.º 8.981/95 e no art. 16 da Lei n.º 9.065/95.

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, 07 de Novembro de 2002.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ