



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa6-

Processo nº : 10675.002748/2001-57
Recurso nº. : 134.393
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - EX : 1997
Recorrente : UBERCABO S.A.
Recorrida: 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 15 DE MAIO DE 2003
Acórdão nº. : 107-07.167

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – CSL – COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS - LEI N° 8.981/95, ARTS. 42 E 58 LEI N° 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 n° 9.065/95, a partir de 01/04/95 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 UBERCABO S.A.

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.

JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS, VALERO, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e RONALDO CAMPOS E SILVA (PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL).

Processo nº : 10675.002748/2001-57
Acórdão nº : 107-07.167

Recurso nº. : 134.393
Recorrente : UBERCABO S.A.

RELATÓRIO

UBERCABO S.A. CNPJ 01.007.024/0001-35, já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão prolatada pela 2ª Turma da DRJ EM Juiz de Fora-MG, que julgou procedente o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, apresenta recurso a este Conselho objetivando a reforma do decidido.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento refere-se à CSLL exercício de 1997, tendo sido constituído em razão da compensação de bases negativas de períodos anteriores na apuração da base positiva em percentual superior a 30%, 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. 26/38, argumentando, em síntese, o seguinte:

A MP 812/94 convertida na Lei 8.981/95 violou frontalmente o princípio da anterioridade mitigada exposto no artigo 195 § 6º, da CF de 1988.

A MP somente teria efeito sobre o balanço de 1994 se tivesse sido publicada até 31.10.94 o que não ocorreu pois o fora em 31.12 do mesmo ano.

Cita decisão judicial contida no RE nº 232.084-9 SP, do Supremo Tribunal Federal, que apreciou a aplicação da referida medida provisória nos resultados apurados em 31.12.94, entendendo quanto aos princípios da anterioridade e



que a publicação da MP se dera em 31.12.94, em consequência para que se obedeça o § 6º do artigo 195 da CF 88, sua aplicação somente poderia ocorrer depois do interregno do prazo nonagesimal previsto no referido dispositivo.

Os artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 são inconstitucionais, pois ofendem:

1. O conceito de lucro, sendo norma de direito privado (Lei Comercial), não poderia à luz do art. 110 do CTN, tributar o não lucro, ou seja se não puder deduzir a base negativa na integralidade estaria se tributando o patrimônio e não o lucro.
2. No âmbito do Direito Privado, que o define, o lucro é o resultado do exercício menos os prejuízos acumulados, não pode o legislador ordinário, ao criar uma incidência tributária (CSLL), alterar aquela definição e alcance sob pena de infringir o já citado art. 110 do CTN de hierarquia superior.

Alega ainda quanto a Taxa SELIC a impossibilidade de sua utilização, pois trata-se de espécie remuneratória e não indenizatória, como deveria ser no caso de atraso no pagamento de crédito tributário.

A 2ª Turma da DRJ de Juiz de Fora-MG manteve o lançamento, conforme acórdão nº 2.061, de 25 de setembro de 2002, cuja ementa tem a seguinte redação:

"BASE DE CÁLCULO NEGATIVA COMPENSAÇÃO. LIMITE DE 30%. Para efeito de 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.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE LEI. ARGUIÇÃO EM PROCESSO ADMINISTRATIVO. A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato



Processo nº. : 10675.002748/2001-57
Acórdão nº. : 107-07.167

*normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa
unicamente ao Poder Judiciário.*

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Ciente da decisão de primeira instância em 22/10/02 (Cópia de AR às fls. 74), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 18/11/02 (fls. 75), onde repete as argumentações da inicial, e pede que seja acolhido o presente recurso, com o intuito de que possa o órgão colegiado manifestar-se acerca das matérias que não foram objetos de exame pela instância inferior.

Recurso lido na íntegra em plenário.

Como garantia recursal arrolou bens.

É o Relatório.


V O T O

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo. Délé tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da compensação de bases negativas de períodos-base anteriores com o lucro líquido do período, 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 a referida limitação na compensação de prejuízos, conforme verifica-se 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 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 subsequente (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 imetrante 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.

Nego provimento ao recurso.”

A jurisprudência dominante deste Conselho caminha no sentido de que, uma vez decidida a matéria por Cortes Judicárias 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.

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 o 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 DECISÃO DO STF

Em relação ao julgado do STF, RESP 232.084-9, cabe salientar que nos termos do artigo 472 do CPC, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, a sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros.

Além disso saliente-se que o STF decidiu pela constitucionalidade da limitação de compensação de prejuízos e bases negativas da CSLL, somente entendeu ser inconstitucional a aplicação da trava no balanço de 31.12.94, em relação à CSLL, visto que ofenderia a anterioridade nonagesimal prevista no § 6º do art. 195 da CF.

Por fim, ressalte-se que não é objeto deste processo exigência relativa a ano calendário de 1994 mas de 1996, logo inaplicável tal decisão judicial visto que em 31.12.96 já ocorreu o interregno previsto no § 6º do artigo 195 da CF de 1.988.

Quanto à ofensa ao conceito de lucro, como vimos o STJ já esgotou o tema decidindo que a legislação em apreciação não ofendera tal conceito de direito privado.

TAXA SELIC



Os juros de mora lançados no auto de infração também são devidos pois, correspondem àqueles previstos na legislação de regência. Senão vejamos:

O artigo 161 do Código Tributário Nacional prevê:

"Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês." (grifei)

No caso em tela, os juros moratórios foram lançados com base no disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrativo anexo ao auto de infração.

Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995

Art. 13 - A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea "c" do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea "a.2", da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

Art. 894. O valor a ser utilizado na compensação ou restituição será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente (Lei nº 9.250, de 1995, art. 39, § 4º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 73):

O contribuinte argumenta que os juros calculados pela SELIC são remuneratórios, logo impróprios para aplicação na área tributária onde deveriam ser moratórios, cita circulares do BACEN que dão a ela esse caráter remuneratório.

Ora a própria lei chamou os juros de moratórios e estabeleceu que seriam equivalentes à taxa SELIC, a questão de denominação foi dada pelo legislador não podendo ter outra interpretação que não aquela dada pela lei.

Conforme transrito acima as compensações ou restituições também são feitas com a adição de juros pela taxa SELIC, o que demonstra um equilíbrio na relação fisco contribuinte, ou seja os acréscimos moratórios são os mesmos quer o devedor seja o sujeito passivo ou ativo da relação tributária.

Assim, não houve desobediência ao CTN, pois o mesmo estabelece que os juros de mora serão cobrados à taxa de 1% ao mês no caso de a lei não estabelecer forma diferente, o que veio a ocorrer a partir de janeiro de 1995, quando a legislação que trata da matéria determinou a cobrança com base na taxa SELIC.

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 15 de maio de 2003.



JOSE CLOVIS ALVES