



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10735.001622/2001-11
Recurso nº. : 131.305
Matéria : CSL – Ano: 1996
Recorrente : TASA LUBRIFICANTES LTDA.
Recorrida : 9ª TURMA - DRJ - RIO DE JANEIRO/RJ
Sessão de : 16 de outubro de 2002
Acórdão nº. : 108-07.148

PAF - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS
– A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

PAF - PRINCÍPIOS DO DIREITO PRIVADO –Discussão de que a norma legal não é aplicável por ferir princípios consagrados no direito privado, tal como definição de lucro para efeito de distribuição de dividendos, não prospera. À obrigatoriedade do conceito tributário de renda (lucro) adequar-se àquele elaborado sob as perspectivas econômicas ou societárias, não impõe subjugação do público ao privado. A lei 6404/1976 procedeu de forma clara, a um corte entre a norma tributária e a societária O lucro real, não se confunde com o lucro societário, e nisso não há qualquer ofensa ao artigo 110 do CTN, bem como nenhuma alteração de institutos e conceitos do direito privado, pela norma tributária ora aplicada. O conceito de lucro real vem na legislação do imposto de renda, definido de forma clara, prevalecendo, por decorrer de diploma legal validamente editado.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITE DE 30% DO LUCRO LÍQUIDO AJUSTADO – Para determinação da do lucro real e da base de cálculo da CSLL nos períodos de apuração do ano calendário de 1995 e seguintes, sejam mensais ou anuais, poderá haver redução do montante tributável em no máximo trinta por cento.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por TASA LUBRIFICANTES LTDA.

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.

Processo nº. : 10735.001622/2001-11
Acórdão nº. : 108-07.148



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2002

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, TÂNIA KOETZ MOREIRA, MARCIA MARIA LORIA MEIRA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR e HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada). Ausente justificadamente o Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO.



Processo nº. : 10735.001622/2001-11
Acórdão nº. : 108-07.148

Recurso nº. : 131.305
Recorrente : TASA LUBRIFICANTES LTDA

RELATÓRIO

TASA LUBRIFICANTES LTDA, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão da autoridade singular, que julgou procedente o crédito tributário constituído através do lançamento de fls.01/05 para a contribuição social sobre o lucro, formalizado em R\$ 83.243,12 referente às diferenças apuradas nos resultados dos meses de janeiro a junho, outubro a dezembro de 1996.

Decorre o lançamento de revisão sumária da declaração do imposto de renda pessoa jurídica, no exercício de 1997, onde foi apurada compensação de bases de cálculo negativa, em montante superior a 30% do lucro real antes das compensações, inobservado os preceitos dos artigos 58 da Lei 8981/95; 16 da Lei 9065/95.

Impugnação foi apresentada às fls. 17/19, dizendo que a trava não poderia prevalecer, pois o artigo 189 da Lei 6404 determinou a dedução dos prejuízos antes do cálculo da participação dos acionistas, comando repetido no artigo 191, quando definiu o que era lucro líquido do exercício. O artigo 43 do CTN definiu o que seria fato gerador do tributo. O artigo 110 do CTN proibiu que a lei tributária alterasse conceitos consagrados no direito privado.



Processo nº. : 10735.001622/2001-11
Acórdão nº. : 108-07.148

Este entendimento teria sido aceito no tribunal administrativo, como provariam acórdãos anexados às fls.20/29, nº 103-20.532, mesma linha do acórdão 103.20402/2001.

A decisão da 9ª Turma da Delegacia de Julgamento, às fls. 46/54 julgou procedente o lançamento. Fundamentou a decisão transcrevendo o artigo 58 da Lei 8981 e 16 da Lei 9065, ambas de 1995. Comenta que o artigo 58 da Lei 8981/1995, só seria aplicável no ano calendário de 1995, conforme artigo 12 da Lei 9065/1995. Contudo, o artigo 16 dessa Lei, manteve a mesma restrição quanto à possibilidade da compensação das bases de cálculo negativas da contribuição social sobre o lucro, a partir de 1995, com os resultados remanescentes de 1994.

A lei decorre do Poder Legislativo tendo a seu favor a presunção de legitimidade. Somente o poder judiciário tem autorização para afastar a aplicação da lei regularmente editada e o STF ainda não se pronunciou a esse respeito. Transcreve decisões judiciais que secundariam sua tese.

Ciência da decisão em 01/03/2001, recurso interposto no dia 25 seguinte (fls.65/68). Reclama da posição adotada na decisão recorrida, por apenas, tangenciar a matéria de mérito. Não pediu o afastamento da lei, mas sua aplicação observando seu grau de hierarquia: artigo 43,110,97 do CTN. Também não seria vedada a própria administração afastar lei inconstitucional. Transcreve Miguel Reale Júnior. A trava não poderia prevalecer, pois o artigo 189 da Lei 6404 determinou a dedução dos prejuízos antes do cálculo da participação dos acionistas, comando repetido no artigo 191, quando definiu o que era lucro líquido do exercício. O artigo 43 do CTN definiu o que seria fato gerador do tributo. O artigo 110 do CTN proibiu que a lei tributária alterasse conceitos consagrados no direito privado.

Consequência dessas hipóteses, o fato gerador do tributo é o lucro segundo definição da legislação comercial, conforme artigos 189 e 191 da Lei 6404/1976. O conceito de lucro supõe a dedução dos prejuízos.

Processo nº. : 10735.001622/2001-11
Acórdão nº. : 108-07.148

Este entendimento teria sido aceito no tribunal administrativo, como provariam acórdãos 101-92.411, mesma linha do recurso 124.789.

Arrolamento de bens é oferecido às fls. 78, acompanhado da documentação de fls.79/127. Sobre a garantia há despacho de fls.130. Às fls.137 é dado seguimento ao Recurso.

É o Relatório.



Processo nº. : 10735.001622/2001-11
Acórdão nº. : 108-07.148

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Reclama o sujeito passivo das determinações contidas nas Lei 8981 e 9065 ambas de 1995. Sua aplicação não seria possível frente às determinações contidas na Lei 6404/1976 e o próprio Código Tributário Nacional. Por isso, não estaria pedindo declaração de inconstitucionalidade, mas afastamento de aplicação de dispositivo, manifestamente contrário à lei hierarquicamente superior e regramento jurídico comercial.

Os princípios gerais do Direito privado, prevalecem para a pesquisa da definição, de conteúdo e do alcance dos seus institutos. O legislador, o aplicador ou intérprete da norma tributária, deverá conhecer seus significados, como definidores do direito privado. Contudo, nenhuma influência é cabível, na definição dos efeitos tributários de tais princípios. O princípio da indisponibilidade dos bens e direitos públicos, vincula a aplicação da lei que disciplina o tributo ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. Isto porque interpretará a norma, frente ao primeiro limite à interpretação, extraído do princípio da separação dos poderes e da natureza da função de cada um. O executivo administra a coisa pública, executando a lei. Por isso não pode interpretá-la (frente ao princípio da separação dos poderes). Quando sua interpretação-aplicação é questionada, prevalece a definição emanada do poder judiciário. A interpretação-aplicação do administrador tributário limita-se aos critérios editados pelos dispositivos legais validamente editados, condicionados à confirmação

Processo nº. : 10735.001622/2001-11
Acórdão nº. : 108-07.148

judicial. (Limite da Interpretação in Direito Tributário Brasileiro - Aliomar Baleeiro, pg. 677 Ed.1999)

Portanto, outra ação não seria possível nos autos. Houve ocorrência do fato imponible do tributo, posto que materializada no mundo dos fatos jurídicos, a hipótese de incidência da norma.

As restrições impostas às compensações dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro, segundo artigos 42 e 48 da Lei 8981 e 12 e 16 da Lei 9065 ambas de 1995 não têm aplicação pacífica, tanto no âmbito administrativo quanto judicial. A transcrição trazida nas razões de recurso, bem refletem a controvérsia, que deverá ser resolvida pelo Supremo Tribunal Federal.

Neste Colegiado há também divergência. Com base em julgado do STJ no Recurso Especial nº. 188.855 – GO (98/0068783-1), decidido à unanimidade, a Primeira Câmara deste 1º Conselho, retificou entendimento daquele Colegiado. O Voto do Acórdão 101-92.732 de 13/07/1999 do Eminentíssimo Conselheiro Edison Pereira Rodrigues, firmou convicção, alterando a conclusão espelhada na ementa transcrita nas razões de recurso, sendo a linha adotada também nesta Oitava Câmara, sintetizado na ementa seguinte:

**IMPOSTO DE RENDA – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – LIMITAÇÃO –
AUSENCIA DE OFENSA**

*Embargos de Declaração no Recurso
Especial nº. 198403/PR (9810092011-0)*

Relator: Ministro José Delgado

Ementa:

Processo Civil. Tributário. Embargos de Declaração. Imposto de Renda. Prejuízo. Compensação.

- 1. Embargos colhidos para, em atendimento ao pleito da Embargante, suprir as omissões apontadas.*
- 2. Os artigos 42 e 58 da Lei 8981/95 impuseram restrição por via de percentual para a compensação de prejuízos fiscais, sem ofensa ao ordenamento jurídico tributário.*
- 3. O artigo 42 da Lei 8981, de 1995, alterou, apenas, a redação do artigo 6º do DL 1598/77 e, conseqüentemente modificou o limite do prejuízo fiscal compensável de 100% para 30% do lucro real, apurado em cada período-base.*

Processo nº. : 10735.001622/2001-11
Acórdão nº. : 108-07.148

4. *Inexistência de modificação pelo referido dispositivo no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda, haja vista que tal, no seu aspecto temporal, abrange período de 1º de Janeiro a 31 de Dezembro.*
5. *Embargos acolhidos. Decisão mantida. (DJU 1 de 06/09/99, p. 54).*

Utilizo, por bem explicarem o objeto do litígio, os fundamentos expendidos no RE 188.855 - GO, em contraposição às razões de recurso, iniciando pela transcrição da Ementa:

Recurso Especial no. 188.855 – GO (98/0068783-1)

Relator O Sr. Ministro Garcia Vieira

Ementa

Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais – Possibilidade

A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.1994, não compensados, poderá ser utilizada nos anos subsequentes. Com isso, a compensação passa a ser integral. Recurso Improvido.

A restrição imposta na Lei 8981 (artigos 42 e 58) e 9065/1995 (artigos 15 e 16), a proporção na qual os prejuízos e compensação de bases negativas podem ser apropriados a cada apuração de lucro real introduzidos nessa lei, não representa nenhuma ofensa ao direito adquirido, posto que continuam passíveis de compensação integral. Da mesma forma que a legislação anterior autorizava a compensação dos prejuízos fiscais, os dispositivos atacados não alteram este direito.

A "forma" de compensação dos prejuízos, é matéria objeto de reserva legal, privativa do legislador. É concessão de um benefício, não é uma obrigação. Na sistemática atual, o limite de tempo para exercício do direito, foi substituído pelo limite percentual.

A regência do artigo 105 do CTN determina que a legislação aplicável aos fatos geradores futuros e pendentes será aquela vigente à época de sua conclusão, observadas às disposições dos incisos I e II do artigo 116, ou seja: quando referente a situação de fato, a partir dos efeitos que lhe sejam próprios e em situação jurídica, quando devidamente constituída segundo o direito aplicável.



Processo nº. : 10735.001622/2001-11
Acórdão nº. : 108-07.148

Ao argumento de dois conceito de lucro, um tributário, outro societário, também não prospera. O Mestre Aliomar Baleeiro ensina (Direito Tributário Brasileiro, fls.685/686) ao comentar o artigo 110 do CTN que:

O princípio da legalidade é assim cogente. A segurança jurídica, a certeza e a confiança que norteiam a interpretação. Nem o regulamento executivo, nem ato individual administrativo ou judicial poderão inovar a ordem jurídica. A interpretação deve atribuir a qualquer instituto conceito, princípio ou forma de direito privado os efeitos que lhe são inerentes, ressalvada a alteração oposta pelo legislador tributário,

No mesmo sentido assim discorreu Ulhoa Canto:

"Dos textos acima transcritos, infere-se que: os princípios gerais do Direito privado prevalecem para a pesquisa, definição do conceito e do alcance dos institutos do Direito Privado, de tal sorte que, ao aludir a tais institutos sem lhes dar definições próprias para efeitos fiscais (sujeitos à limitação do artigo 118) o legislador tributário ou aplicador ou intérprete da lei tributária deverá ater-se ao significado desses princípios como formulados no direito privado, mas não para definir os efeitos tributários de tais princípios."

A lei atacada tratou apenas os efeitos fiscais desses institutos, permanecendo intacta sua essência. As diferenças apontadas pela recorrente são presentes na Lei das S/A, no parágrafo 2º, do artigo 177 :

'Art. 177 – (...)

Parágrafo 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.

O insigne Min. Aliomar Baleeiro, citando Rubens Gomes de Souza ensina:

'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).



Processo nº. : 10735.001622/2001-11
Acórdão nº. : 108-07.148

A apuração do lucro tributável, não se confunde com o lucro societário, restando incabível a afirmação de ofensa ao artigo 110 do CTN, de alteração de institutos e conceitos do direito privado, pela norma ora atacada.

Os artigos 42 e 58 da Lei 8981/95 e 15 e 16 da Lei 9065/95, não alteraram o fato gerador ou a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro. No aspecto temporal o fato gerador abrange o período mensal. A base de cálculo será o resultado obtido em cada período próprio e independente entre si. Quando o resultado é positivo, é tributável. Se negativo, por "benesse tributária", é transferível para resultados posteriores, podendo reduzi-los em até 30% em cada período. Isto prova não haver inobservância ao artigo 43 do CTN ou alteração da base de cálculo por lei ordinária.

À possibilidade de compensar todos prejuízos incorridos dentro do ano calendário, por se tratar de apuração mensal, não é tese acolhida nesta Câmara. O tratamento tributário das apurações mensais é o resultado de um período, consolidado. As determinações das Leis 8981 e 9065 estão assim vazadas:

Lei 8981/1995

Artigo 42 - A partir de 1º de Janeiro de 1995, para efeitos de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda poderá ser reduzida em no máximo 30% (trinta por cento)".

Artigo 57 - Aplicam-se à Contribuição Social Sobre o Lucro (Lei 7689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no artigo 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

Artigo 58 - Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação de base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, 30%.

Lei 9065/1995

Artigo 16 - A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurado 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-calendário subsequentes, observado o limite máximo de redução de 30%(trinta por cento), previsto no artigo 58 da Lei 8981/1995.

Processo nº. : 10735.001622/2001-11
Acórdão nº. : 108-07.148

São essas as regras matrizes da incidência tributária, ao limite dos 30% para compensação das bases de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro.

Resta esclarecer o equívoco da recorrente, no que tange à possibilidade de não se referirem esses artigos aos resultados obtidos nos períodos mensais (períodos-base de apuração do imposto de renda devido), à opção da requerente.

A partir da Lei 8383 de 30/12/1991, o imposto de renda passou a ser devido mensalmente, na sistemática de bases correntes. O artigo 38 assim determinou. À exceção permitida no artigo 39, autorizava a apuração anual, desde que fosse antecipado o pagamento do imposto, na forma dos incisos deste artigo. Ou seja, os recolhimentos seriam estimados mensalmente como base no faturamento e ajustados na apuração final no fechamento do período.

A Lei 8981/1995, para o ano calendário de 1995 legislou sobre o imposto de renda da seguinte forma:

Artigo 25 - A partir de 1º de janeiro de 1995, o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.

Artigo 26 - As pessoas jurídicas determinarão o imposto de renda, segundo as regras aplicáveis ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

Artigo 27 - Para efeito de apuração do imposto de renda, relativo aos fatos geradores ocorridos em cada mês, a pessoa jurídica determinará a base de cálculo, mensalmente, de acordo com as regras previstas nesta Seção, sem prejuízo do ajuste previsto no artigo 37

Artigo 37 - Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (artigo 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (artigo 44) deverão para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data de sua extinção.

Artigo 57 - Aplicam-se à Contribuição Social Sobre o Lucro (Lei 7689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no artigo 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.



Processo nº. : 10735.001622/2001-11
Acórdão nº. : 108-07.148

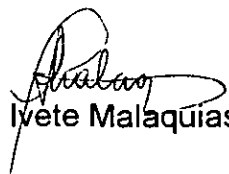
Artigo 58 - Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação de base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, 30%.

O artigo 25 ratificou a periodicidade da apuração dos resultados inseridos na Lei 8383/1991. O seguinte determinou que as regras de apuração seriam àquelas aplicáveis ao regime escolhido pelo sujeito passivo. O artigo 27 repete a determinação de se aplicar as regras específicas a cada forma de apuração dos resultados (real/presumido/estimado). O artigo 37, dirigido às empresas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real, nos termos do artigo 36 e por consequência, optantes pela estimativa, uma vez que, deverão consolidar ao final do período, o imposto devido. O artigo 57/58, pelo princípio da decorrência, estendeu à contribuição social sobre o lucro, as alterações introduzidas na apuração do imposto de renda pessoa jurídica.

Assim, no ano calendário de 1996, poderia a requerente, estimar e recolher a contribuição social, em todos os meses calendários do ano, apurar o balanço em 31 de dezembro e compensar as bases negativas acumuladas, em até 30% do seu valor ajustado no exercício. Ou, alternativamente proceder à apuração do lucro real e as bases de cálculo negativas da contribuição, em cada mês, compensando o saldo das bases de cálculo negativas, ajustado, limitado pela trava legal dos 30%, vez que, esse resultado era definitivo.

Diante do exposto, Voto no sentido de negar provimento ao recurso,

Sala das Sessões, DF 16 de outubro de 2002.



Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.

