

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

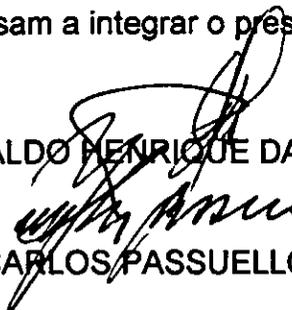
Processo n.º : 10768.007575/00-72  
Recurso n.º : 127.664  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – EX.: 1996  
Recorrente : BANCRED S/A – CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTOS  
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ  
Sessão de : 07 DE NOVEMBRO DE 2001  
Acórdão n.º : 105-13.663

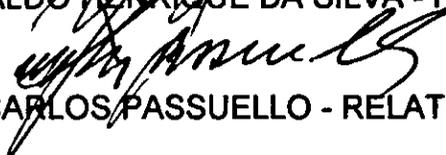
**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA** - A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689/88) é o valor do resultado do exercício, antes da Provisão para o Imposto de Renda e conforme ajustes explicitados no art. 2º da legislação referida. A conceituação da expressão "lucro" posta no art. 195, inc. I, da CF, para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, deve ser considerada sem qualquer adjetivação. Há, portanto, que se configurar o lucro como sendo o resultado líquido do exercício em que o mesmo foi apurado. Até a vigência do art. 44, da Lei n.º 8.383/91, não havia qualquer correlação entre a base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas e a base de cálculo da Contribuição Social, no tocante a possibilidade de haver vinculação entre o resultado verificado no período-base com o resultado dos exercícios anteriores. As pessoas jurídicas só podem deduzir da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, as bases negativas apuradas em determinado período, após a vigência da Lei n.º 8.383, de 31.12.1991 (art. 44, parágrafo único). (Base jurisprudencial: RESP 178125/SP, STJ, 1ª Turma, Min. José Delgado e RESP 197213/SP, STJ, 2ª Turma, Min. Francisco Peçanha Martins).

Recurso voluntário do contribuinte conhecido e não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCRED S/A – CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTOS.

ACORDAM os Membros da Quinta 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.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO - RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 10768.007575/00-72  
Acórdão n.º : 105-13.663

2

FORMALIZADO EM: 14 DEZ 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA e DANIEL SAHAGOFF. Ausente, o Conselheiro NILTON PÊSS.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized name, possibly 'Luis Gonzaga Medeiros Nobrega', written over the text of the document.

2

Processo n.º : 10768.007575/00-72  
Acórdão n.º : 105-13.663

Recurso n.º : 127.664  
Recorrente : BANCRED S/A – CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTOS.

## RELATÓRIO

BANCRED S/A – CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTOS., empresa qualificada nos autos, recorreu em 03.08.2001 (fls. 110 a 127), da Decisão nº 446/2001 (fls. 99 a 104) do Delegado da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, RJ, que manteve integralmente exigência relativa à Contribuição Social sobre o Lucro do exercício de 1996, que lhe foi cientificada em 04.07.2001 (fls. 109).

O recurso teve seguimento por força do despacho de fls. 151, de seguinte redação:

*"Considerando que o contribuinte em epígrafe apresentou Carta Fiança conforme documentação de fls. 138, de valor correspondente a trinta e um por cento da exigência fiscal do processo em questão (valor calculado às fls. 148), e, por entender que a prestação desta garantia atende o art. 5º, §. 1º, I, do Decreto n.º 3.717 de 3 de janeiro de 2001, proponho o encaminhamento do presente processo à DRJ/RJO/Secav para apreciação, pelo Conselho de Contribuintes, do Recurso Voluntário de fls. 110/127. Ressalte-se que a referida Carta Fiança é válida por 365 dias contados desde a data da sua emissão, vencendo, portanto, em 02/08/2002."*

A exigência está consubstanciada na folha de continuação do auto de infração (fls. 02), assim expressa:

*"01.01 - Compensação a maior do saldo de base de cálculo negativa de período-base anteriores na apuração da contribuição social sobre o lucro líquido, conforme demonstrativo anexo Lei 7.689/88, art. 2º Lei 9.065, art. 12 e 16  
01.02 – Compensação da base de cálculo negativa de períodos-base anteriores na apuração da contribuição social sobre o lucro líquido superior a 30% do lucro líquido ajustado Lei 7.689/88, art. 2º"*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo n.º : 10768.007575/00-72  
Acórdão n.º : 105-13.663  
*Lei 8.981/95, art. 58*  
*Lei 9.065/95, arts. 12 e 16"*

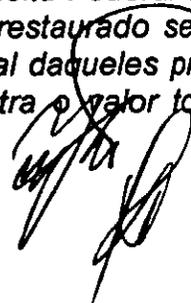
A impugnação, trazida a fls. 58 a 75, apontou inconstitucionalidade por violação à natureza da contribuição social sobre o lucro; por ofensa ao conceito de renda; por ter sido a matéria tratada em lei sendo o assunto reserva de lei complementar; por violação ao princípio da anterioridade; por violação ao princípio da irretroatividade e por violação a outros princípios constitucionais. Trouxe, ainda, como parâmetro jurisprudencial, relativamente à trava de compensação de 30% do apurado por período, decisões do TRF 3ª Região, processo 95.03054133 e da 5ª Região, processo 96.00556984.

A decisão recorrida manteve a exigência pela Decisão nº 446/2201 sob ementa (fls. 99):

*"Ementa: BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. COMPENSAÇÃO. EXTRAPOLAÇÃO DO LIMITE LEGAL. Desde o ano-calendário de 1995, a compensação de bases de cálculo negativas da contribuição social sobre o lucro líquido está limitada a trinta por cento do referido lucro, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação."*

O recurso voluntário firmou as razões impugnatórias, aditando pleito de reconhecimento de direito adquirido e caracterização de empréstimo compulsório e confisco, indicando nova jurisprudência judicial e administrativa, tendo assim resumido o seu pedido (fls. 127):

*"Diante de todo o anteriormente exposto, e considerando que os prejuízos existentes em 31 de Dezembro de 1994, passíveis de compensação, não foram objeto de questionamento por parte da Delegacia da Receita Federal, quer no tocante à sua existência, quer quanto à validade de sua formação, REQUER a Recorrente se digne esse Egrégio Colegiado a reformar a decisão prolatada pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal da Cidade do Rio de Janeiro, para que, ao fim, seja restaurado seu direito legítimo de promover à compensação integral daqueles prejuízos, acumulados em exercícios precedentes, contra o valor total do lucro que foi*



4

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo n.º : 10768.007575/00-72

Acórdão n.º : 105-13.663

*exigido mediante o auto de infração de Contribuição Social sobre o  
Lucro Líquido, referente ao ano-calendário de 1995."*

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and strokes, positioned to the right of the text "É o relatório."

5

Processo n.º : 10768.007575/00-72  
Acórdão n.º : 105-13.663

**VOTO**

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso é tempestivo e, devidamente preparado, deve ser conhecido.

O deslinde da questão passa por uma elaboração interpretativa que vem recebendo uma construção integrada, já que, o texto legal apresenta uma omissão pela não inclusão da regra de compensação. Restará saber se tal omissão é voluntária.

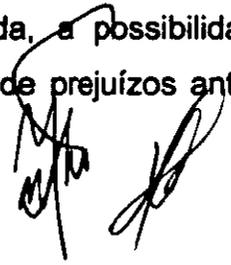
Não me parece adequada a técnica de entendimento pela literalidade do texto, uma vez que ele expõe o conceito de lucro, trazido do direito comercial, como explicitado no § 1º, "c", do art. 2º da Lei nº 7.689/88, que foi adotado como razões de defesa da recorrente, nos termos: *"... o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial ...."*.

O dizer do exegeta de que a técnica de apreciação literal do texto é apenas o portal do processo de conhecimento do conteúdo da lei é, aqui, perfeitamente aplicável.

Por isso, é necessário o exame integrado do texto referido com o conjunto da legislação vigente à época e no bojo do sistema tributário em que se localiza.

Sem dúvida, como afirma a recorrente, a legislação comercial não deve ser abandonada e, no presente caso, firmemente adotada, principalmente quando o texto legal, como o título do tributo, vinculam sua exigibilidade diante de um conceito precisamente delimitado na legislação comercial e fiscal, que é o lucro.

Pessoalmente, sempre me foi simpático o entendimento de que o conceito de lucro traz consigo, via interpretação integrada, a possibilidade de ser ajustável a uma quantificação variável diante da existência de prejuízos anteriores, até



Processo n.º : 10768.007575/00-72

Acórdão n.º : 105-13.663

porque a legislação comercial exige a absorção de prejuízos antes da distribuição de lucros e a legislação fiscal permite a compensação de prejuízos antes da tributação dos lucros.

Uma primeira limitação a ser considerada com relação ao posicionamento acima diz respeito ao conteúdo dos itens 1 a 6 da letra "c" do dispositivo legal acima mencionado, onde se estabelece um contorno próprio ao conceito de lucro ou, como é ali chamado, do resultado do período-base, como se vê:

*"(...)*

*c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:*

*1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;*

*2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;*

*3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto sobre a Renda;*

*4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;*

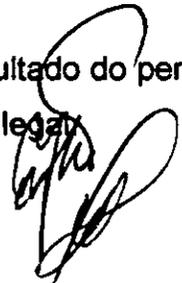
*5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;*

*6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base."*

*\* Alínea "c" com redação dada pela Lei nº 8.034, de 12/04/1990.*

Os contornos definidos no texto transcrito, porém, não chegam a afastar a aplicação do conceito de lucro apurado de conformidade com a legislação comercial, apenas define novos limites fiscais que amoldam a quantificação da base de cálculo.

Assim, mesmo diante de novos limites definidos ao resultado do período, continua a necessidade da integração para apreciar a omissão no texto legal.



Processo n.º : 10768.007575/00-72

Acórdão n.º : 105-13.663

E, mesmo tendo preferência pessoal pelo acolhimento do conceito trazido na legislação comercial de que o lucro ou resultado do período deva ser ajustado pela possibilidade de compensar ou absorver resultados negativos anteriores, conceito extensível à base de cálculo da contribuição social, me curvo a algumas decisões do Poder Judiciário, que diz a lei na forma que deve ser interpretada, e que definiram o alcance dos conceitos adotáveis ao caso. Apesar de tais decisões serem admitidas apenas em relação ao período em que a legislação de regência silenciou sobre a possibilidade da compensação, não além de tal período.

Esta questão já foi apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça, no seguinte julgado de sua 1ª Turma:

RESP 178125/SP – Primeira Turma – Min. José Delgado

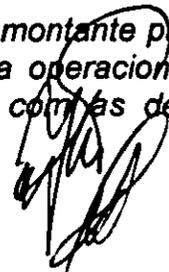
**\*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. PREJUÍZOS APURADOS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES. PRETENSÃO DE COMPENSÁ-LOS, PARA FINS DO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL NOS EXERCÍCIOS FUTUROS. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE LEI AUTORIZANDO, EXPRESSAMENTE, TAL FORMA DE EXTINÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

1. *A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7689/88) é o valor do resultado do exercício, antes da Provisão para o Imposto de Renda, conforme explicita o art. 2º da legislação referida.*

2. *A conceituação da expressão "lucro" posta no art. 195, inc. I, da CF, para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, deve ser considerada sem qualquer adjetivação. Há, portanto, que se configurar o lucro como sendo o resultado líquido do exercício em que o mesmo foi apurado.*

3. *Até a vigência do art. 44, da Lei n.º 8383/92, não havia qualquer correlação entre a base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas e a base de cálculo da contribuição social, no tocante a possibilidade de haver vinculação entre o resultado verificado no período-base com o resultado dos exercícios anteriores.*

4. *Há de se considerar, por preferência legal, o montante pago a título de contribuição social como sendo despesa operacional da empresa, do mesmo modo como se considera com as demais*



Processo n.º : 10768.007575/00-72

Acórdão n.º : 105-13.663

*contribuições e imposto incidentes sobre atividades das pessoas jurídicas.*

5. *As pessoas jurídicas só podem deduzir da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro os prejuízos contábeis apurados em determinado mês, no mês subsequente, após a vigência da Lei n.º 8383, de 31.12.1991 (art. 44, parágrafo único).*

6. *Recurso improvido."*

Na mesma trilha andou a 2<sup>A</sup> Turma, como consta da ementa a seguir transcrita:

RESP 197213/SP – Segunda Turma – Min. Francisco Peçanha  
Martins

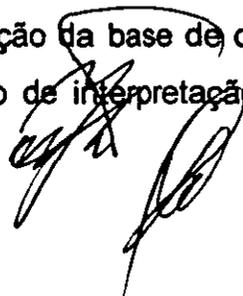
***"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS COM O LUCRO REAL APURADO EM PERÍODO SUBSEQUENTE (1992) – AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL – IMPOSSIBILIDADE – VIOLAÇÃO DE PRECEITOS DA LEI PROCESSUAL CIVIL NÃO CONFIGURADA – PREQUESTIONAMENTO AUSENTE – PRECEDENTES STJ.***

*Se o Tribunal "a quo" sequer ventilou os temas objeto dos preceitos legais inquinados de contrariados, permanecendo omissos mesmo após a manifestação dos embargos declaratórios, impõe-se a alegação de violação ao art. 535 do CPC, visando ao necessário prequestionamento da matéria que se quer enfrentada.*

*É ilegítima a compensação dos eventuais prejuízos de período-base anteriores, com lucros verificados em exercícios posteriores, na determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, por isso que a incidência do tributo diz respeito ao lucro apurado no mesmo exercício. Recurso não conhecido."*

Essas decisões não são isoladas e refletem a atual posição da Corte.

Como referido, me curvo à jurisprudência judicial, que delimitou claramente os conceitos, tanto de lucro para fins de formação da base de cálculo da contribuição social, como a irretroatividade da Lei n.º 8.383/91 e o entendimento de que a Lei n.º 7.689/88, ao omitir a possibilidade da compensação da base de cálculo negativa impediu que tal compensação se fizesse por processo de interpretação integrada, ou



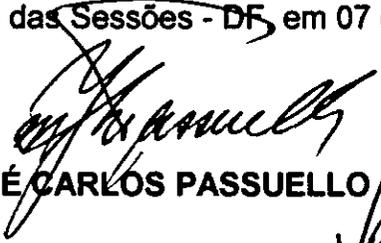
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n.º : 10768.007575/00-72  
Acórdão n.º : 105-13.663

10

talvez simples analogia, visando esclarecer a sistemática não prevista e mais tarde reconhecida.

Assim, pelo que consta do processo, voto por conhecer do recurso voluntário do contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 07 de novembro de 2001

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO

10