



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10768.027882/99-19  
Recurso nº : RD/107-0.234  
Matéria : IRPJ  
Recorrente : DBA ENGENHARIA DE SISTEMAS S/A  
Recorrida : SÉTIMA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : FAZENDA NACIONAL  
Sessão de : 19 DE FEVEREIRO DE 2002  
Acórdão nº : CSRF/01-03.777

Tributário. Imposto de Renda e Contribuição Social. Medida Provisória nº 812, de 31.12.94, convertida na Lei nº 8.981/95. Artigos 42 e 58, que reduziram a 30% a parcela dos prejuízos sociais, de exercícios anteriores, suscetível de ser deduzida no lucro real, para apuração dos tributos em referência. Alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade.

Diploma normativo que foi editado em 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado.

Descabimento da alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade, relativamente ao Imposto de Renda, o mesmo não se dando no tocante à contribuição social, sujeita que está à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195 , § 6º da CF, que não foi observado." (ementa do RE. 256.273 adotada)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DBA ENGENHARIA DE SISTEMAS S/A .

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Victor Luís de Salles Freire, Remis Almeida Estol e Wilfrido Augusto Marques. Defendeu o Sujeito Passivo a Drª Mônica Moitrel Schwartes – OAB/RJ sob o nº 107.011.

EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

CELSO ALVES FEITOSA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2002

Processo nº : 10768.027882/99-19  
Acórdão nº : CSRF/01-03.777

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, VALMIR SANDRI (Suplente Convocado), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente justificadamente a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



Processo nº : 10768.027882/99-19  
Acórdão nº : CSRF/01-03.777

Recurso nº : RD/107-0.234  
Recorrente : DBA ENGENHARIA DE SISTEMAS S/A

## RELATÓRIO

O recurso especial foi interposto pelo contribuinte, com fundamento no artigo 5º, inciso II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes, sob os seguintes fundamentos:

*i) a divergência apontada resulta do confronto entre o acórdão proferido pela c. 7ª Câmara e acórdãos paradigmáticos juntados pela Recorrente:*

### ACÓRDÃO RECORRIDO

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES – LIMITAÇÃO DE 30% - APLICAÇÃO DO DISPOSTO NA LEI 8981/95.

A vedação do direito à compensação da base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido com os resultados positivos dos exercícios subsequentes, além do limite de 30% instituído pela Lei 8981/95 não violou o direito adquirido, vez que o fato gerador da contribuição só ocorre após transcurso do período de apuração que coincide com o término do exercício financeiro.”

### ACÓRDÃOS PARADIGMAS

“COMPENSAÇÃO DE LUCROS APURADOS NOS EXERCÍCIOS DE 1995 E 1996 COM PREJUÍZOS SUPORTADOS EM PERÍODOS ANTERIORES. LIMITAÇÃO.

(...)

O direito adquirido à compensação integral nasce para o contribuinte no instante em que for apurado o prejuízo no levantamento do balanço.

A partir desse instante a aplicação de qualquer norma limitativa da sua compensação com lucros futuros, torna-se impossível, por força da proteção constitucional do direito adquirido.

Prejuízo acumulado apurado quando a lei garanta a sua compensação integral.

Raciocínio válido para a Contribuição Social s/ o Lucro.

Recurso provido.”

(Ac. 101-92377; 1ª Câm.; 1º CC)

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – LIMITARÁ A 30% DOS LUCROS – O direito adquirido à compensação integral nasce para o contribuinte no instante em que for apurado o prejuízo no levantamento do balanço.

A partir desse instante a aplicação de qualquer norma limitativa da sua compensação com lucros futuros, torna-se impossível, por força da proteção constitucional ao direito adquirido.

Prejuízo acumulado apurado quando a lei garanta a sua compensação integral. Raciocínio válido para a Contribuição Social sobre o Lucro.

Recurso provido.”

(Ac. 101-92411; 1ª Câm; 1º CC)

“COMPENSAÇÃO DE LUCROS APURADOS NOS EXERCÍCIOS DE 1995 E 1996 COM PREJUÍZOS SUPORTADOS EM PERÍODOS ANTERIORES. LIMITAÇÃO – O direito adquirido à compensação integral nasce para o contribuinte no instante em que for apurado o prejuízo no levantamento do balanço.

A partir desse instante a aplicação de qualquer norma limitativa da sua compensação com lucros futuros, torna-se impossível, por força da proteção constitucional ao direito adquirido.

Prejuízo acumulado apurado quando a lei garanta a sua compensação integral.

Recurso provido.”

(Ac. 101-92605; 1ª Câm; 1º CC)

*ii. ofensa ao direito adquirido da Recorrente: retroação dos efeitos da Lei 8981/95, obstando a utilização do saldo acumulado de base negativa de CSLL de forma autorizada na legislação vigente no período abrangido no caso dos autos;*

*iii. por meio do Parecer Normativo SRF 41/78 aquele órgão já externou entendimento no sentido de que os prejuízos devem ser compensados de acordo com a legislação vigente à época de sua apuração. Assim, tem a Recorrente*

direito de compensar integralmente seus resultados negativos, apurados nos anos-calendários anteriores a 1995, sem a limitação imposta pelo art. 58, da Lei 8981/95;

*iv.* violação aos princípios da anterioridade e irretroatividade da lei: Lei 8981/95 – publicação no DOU de 31/12/94, que só circulou em 02/01/95;

*v.* violação do conceito constitucional de lucro: a limitação da compensação dos prejuízos importa o desequilíbrio entre os períodos, “... quebrando a harmonia sistêmica, metodológica, que possibilita a aferição dos resultados sociais em bases contínuas, quebrando a correspondência que deve existir entre os fatos econômicos tributados e o conceito de lucro previsto constitucionalmente.”;

*vi.* divisão das competências tributárias: ao estabelecer que a CSLL incide sobre o lucro, a CF/88 delimitou a competência tributária da União, não cabendo à lei alterar o conceito de lucro estabelecido pela Carta Magna e pelo direito privado;

*vii.* capacidade contributiva: a limitação da compensação das bases negativas implica majoração indevida da base de cálculo da CSLL, importando recolhimento a maior do tributo;

*viii.* isonomia: a limitação em tela importa elevação indevida da alíquota e base de cálculo, no que tange aos contribuintes que alternam, sucessivamente, períodos de lucro e prejuízo;

*ix.* a limitação da compensação dos prejuízos equivale à instituição do imposto sobre o patrimônio, sem observância das formalidades legais;

*x.* e, ainda, a postergação da compensação integral dos prejuízos fiscais importa a instituição de verdadeiro empréstimo compulsório.

As fls. 132/134 encontra-se o Despacho PRESI nº 107-116/01, de lavra do i. Conselheiro José Clóvis Alves, admitindo o recurso especial manifestado pelo contribuinte, para tanto determinado fosse dada ciência à Fazenda Nacional, assegurando-lhe o prazo legal para oferecimento das contra-razões, e posterior encaminhamento à Câmara Superior de Recursos Fiscais, para prosseguimento.

As fls. 135/143, em sede de contra-razões, manifesta-se a Fazenda Nacional, em tempo hábil, após regularmente cientificado, pugnando pela manutenção do decidido pela c. 7ª Câmara do eg. Primeiro Conselho de Contribuintes, para tanto alegando, em suma, *i) que a limitação imposta pelo art. 42 da Lei 8981/95 não ofende a ordem jurídica, conforme já entendeu o eg. STF; ii) a limitação de prejuízos configura aumento da CSLL e não confisco ou tributação de patrimônio, não havendo, assim, ofensa aos princípios da anterioridade, irretroatividade e direito adquirido; iii) o direito adquirido só se caracteriza quando realizados todos os fatos jurídicos necessários ao seu surgimento, o que não ocorreu no caso dos autos, já que a MP 812/94, convertida na Lei 8981/95 adveio antes do fato gerador da CSLL para o ano-calendário 1994 e 1995, e, assim, antes da caracterização de qualquer “patrimônio” do contribuinte no que tange a situações jurídicas decorrentes da apuração do tributo no período em exame. Ademais, não há direito adquirido quanto à forma de exercício de um direito, como ocorre com o art. 58 da Lei 8981/95.*

É o relatório.



V O T O

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator:

Concordo com o entendimento da presidência da Câmara recorrida que deu seguimento ao recurso especial. Efetivamente presente está a divergência.

Não obstante isso, é fato real, concreto, aferível, que a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, após os votos citados como de sustentação para o Recurso Especial, já não mantém a mesma posição, conforme atestam os Acórdãos números: 101-93.581; 101-93.627; 101-93.467; e 101-93.719, dentre outros.

Verifica-se ainda que mesmo a divergência que antes existia na 7ª Câmara, ao que se sabe, foi afastada, pois a decisão enfrentada, de 07/12/2000, resulta de unanimidade, enquanto antes, conforme dá conta o Ac. 107.05.571, de 17/03/99, na mesma Câmara, assim não acontecia.

Ao que se sabe, nos Tribunais Superiores a matéria vem assim sendo decidida, contra o entendimento do Sujeito Passivo:

STJ

"Agravo no Agravo de instrumento. Decisão Monocrática que conhece o Agravo de Instrumento para dar provimento ao Recurso Especial. Medida Provisória nº 812/94, convertida na Lei nº 8.981/95. Violação ao art. 42 do Diploma Federal.

I.. O art. 42 da Lei nº 8.981/95, que limita o direito à compensação, tem eficácia a partir de 31/12/94, data de publicação da Medida Provisória nº 812.

II. Inexiste direito líquido e certo de proceder à compensação dos prejuízos fiscais acumulados até 31 de dezembro de 1994 na base de cálculo do Imposto de Renda, sem limites da Lei nº 8.891/95. Precedente do Excelso Supremo Tribunal Federal: RE 232.084, Rel. Min. Ilmar Galvão". ( 1999/0044699-2 – Agte.

Casa Anglo Brasileira S/A – Agrdo. Fazenda Nacional – Rel.  
Min. Nancy Andrighi – AI nº 243.514 )

“Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas – Compensação de Prejuízos Fiscais – Lei nº 8.921/95 – Medida Provisória nº 812/95 – Princípio da Anterioridade.

A medida Provisória nº 812, convertida na Lei nº 8.921/95 –, não contrariou o princípio constitucional da anterioridade.

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. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais excedentes a 30% poderá ser efetuada, integralmente, nos anos calendários subsequentes.

A vedação do direito à compensação de prejuízos fiscais pela Lei nº 8.981/95 não violou o direito adquirido, vez que o fato gerador do imposto de renda só ocorre após o transcurso do período de apuração que coincide com o término do exercício financeiro.

Recurso improvido.” ( REsp . 252.536 – CE (2000/0027459-3) – Rel. Min. Garcia Vieira – Recte. Metalgráfica Cearense S/A – Mecesa – Recdo. Fazenda Nacional )

**STF**

(RE . 232.084 – voto – Min. Ilmar Galvão)

“ ... Acontece, no entanto, que, no caso, a medida provisória foi publicada no dia 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado financeiro do exercício, encerrado no mesmo dia, sendo irrelevante, para tanto, que o último dia do ano de 1994 tenha recaído num sábado, se não se acha comprovada a não-circulação do Diário Oficial da União naquele dia.

Não há falar, portanto, quanto ao Imposto de Renda, ~~em~~ aplicação ofensiva aos princípios constitucionais invocados.

Se assim, entretanto, se deu quanto ao imposto de renda, o mesmo não é de dizer-se da contribuição social, cuja majoração estava sujeita ao princípio da anterioridade nonagesimal, segundo o qual a norma jurídica inovadora, para alcançar o balanço de 31.12.94, haveria de ter sido editada até 31/10/94, o que, como visto, não se verificou.

Ante o exposto, meu voto conhece, em parte, do recurso e, nessa parte, lhe dá provimento, para declarar inaplicável, no que tange ao exercício de 1994, o art. 58 da Medida Provisória nº 812/94, que majorou a contribuição social incidente sobre o lucro das empresas”.

(RE . 256.273 – voto – Min. Ilmar Galvão)

“... A Medida Provisória nº 812/94, nos artigos 42 e 58, dispôs do seguinte modo:

“Art. 42. A partir de 1º de janeiro de 1995 para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do Imposto sobre a Renda poderá ser deduzido em, no máximo, trinta por cento.

Parágrafo único. A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no “caput” deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendários subsequentes.”

Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, o lucro líquido ajusta poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-bases anteriores em, no máximo, trinta por cento.”

Considerando que, pelo regime anterior, do Decreto-Lei nº 1.598/77, o contribuinte podia compensar o prejuízo apurado em um período-base com o lucro real apurado nos quatro períodos-bases subsequentes, podendo fazê-lo de forma total ou parcial, em um ou mais períodos, à sua vontade (art. 64 e § 2º), é fora de dúvida que para aqueles que, efetivamente, registraram prejuízo, as normas transcritas importaram aumento de imposto (no primeiro caso) e de contribuição social (no segundo), limitados que ficaram à compensação de apenas 30% daqueles prejuízos por ano.

Se assim é, fácil deduzir que, para influir na apuração do lucro do exercício de 1994, para fim do cálculo do imposto de renda devido em 1995, bastaria que a referida Medida Provisória nº 812/94 fosse publicada ainda no mencionado exercício (art. 150, III, a e b), o que, efetivamente, não ocorreu, já que foi veiculada no “Diário Oficial da União”, de 31/12/94. Chegou a recorrente a afirmar que citado Diário Oficial somente teve sua distribuição iniciada às 19:45min daquele sábado, fato que, todavia, não chegou a ser comprovado.

Para afetar o cálculo da contribuição social de 1995 mister seria, no entanto, que a medida provisória houvesse sido dada à luz até o dia 31 de outubro de 1994, em face da anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º, da Constituição. Posto que tal não se verificou, é fora de dúvida que não incidiu ela, para esse efeito, no balanço social de 1994.

Acontece, porém, que o recurso não trouxe alegação de ofensa ao art. 195, § 6º, da Constituição, motivo pelo qual não há como provê-lo nesse ponto.

Meu voto, por isso, não conhece do recurso.”

Os julgados estão assim ementados:

“ Ementa – Tributário. Imposto de Renda e Contribuição Social. Medida Provisória nº 812, de 31.12.94, convertida na Lei nº 8.981/95. Artigos 42 e 58, que reduziram a 30% a parcela dos prejuízos sociais, de exercícios anteriores, suscetível de ser deduzida no lucro real, para apuração dos tributos em referência. Alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade.

Diploma normativo que foi editado em 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado.

Descabimento da alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade, relativamente ao Imposto de Renda, o mesmo não se dando no tocante à contribuição social, sujeita que está à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º da CF, que não foi observado.

Recurso conhecido, em parte, e nela provido.” (RE. 232.084-9)

“ Ementa – Tributário. Imposto de Renda e Contribuição Social. Medida Provisória nº 812, de 31.12.94, convertida na Lei nº 8.981/95. Artigos 42 e 58, que reduziram a 30% a parcela dos prejuízos sociais, de exercícios anteriores, suscetível de ser deduzida no lucro real, para apuração dos tributos em referência. Alegação de ofensa aos princípios da anterioridade, da irretroatividade e do direito adquirido.

Diploma normativo que foi editado em 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado, ante a não-comprovação de haver o Diário Oficial sido distribuído no sábado, no mesmo dia, do referido diploma normativo.

Descabimento da alegação de ofensa dos princípios da anterioridade e da irretroatividade, e, obviamente, do direito adquirido, relativamente ao Imposto de Renda, o mesmo não se dando no tocante à contribuição social, sujeita que está à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º da CF, que não foi observado.

Ausência, entretanto, de alegação de ofensa ao mencionado dispositivo.

Recurso não conhecido” (RE. 256.273)

A acusação que dá embasamento à imputação diz respeito à Contribuição Social do ano-calendário de 1995 (fls. 02), não de 01 ou 02/95,

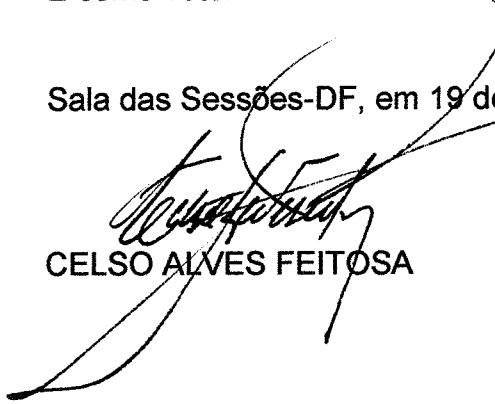
Processo nº : 10768.027882/99-19  
Acórdão nº : CSRF/01-03.777

exercício de 1996, donde a conclusão que emerge é a da impossibilidade de compensação em percentual, quanto ao prejuízo, superior a 30%, nos termos do que ficou exposto, afastados ainda os demais argumentos de violação a outros princípios constitucionais.

Conheço do recurso e lhe nego seguimento.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, em 19 de fevereiro de 2002.

  
CELSO ALVES FEITOSA