



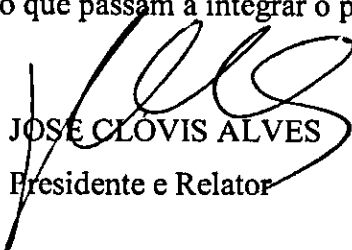
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 10850.000305/00-65
Recurso nº 163.217 Voluntário
Matéria CSLL - Ex(s): 1996
Acórdão nº 195-0.148
Sessão de 2 de fevereiro de 2009
Recorrente AUTO POSTO CANAVIEIRO LTDA (Sucedido por Usina Catanduva S. A.)
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

EMENTA: CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS - LIMITAÇÃO de 30% - APLICAÇÃO DO DISPOSTO NAS LEIS Nº.s 8.981 e 9.065 de 1995. (SUMULA Nº 3 DO 1º CC). A partir do ano calendário de 1995, o lucro líquido ajustado e a base de cálculo positiva da CSLL poderão ser reduzidos por compensação do prejuízo e base negativa, apurados em períodos bases anteriores em, no máximo, trinta por cento. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, excedente a 30% poderá ser efetuada, nos anos-calendário subsequentes (arts. 42 e parágrafo único e 58, da Lei 8981/95, arts. 15 e 16 da Lei n.º 9.065/95).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Turma Especial 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: 13 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WALTER ADOLFO MARESCH e BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR. Ausente, momentaneamente o Conselheiro. LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA. (Conselheiro convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS.

Relatório

USINA CATANDUVA S. A., sucessora por incorporação de Auto Posto Canavieiro Ltda, inconformada com a decisão contida no acórdão nº 5.453 de 23 de abril de 2.004, proferido pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto, interpôs recurso voluntário junto a este Colegiado objetivando a reforma do julgamento.

Adoto o relatório da DRJ.

Em revisão procedida na declaração de imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ) do ano-calendário de 1995, da empresa acima identificada, conforme descrito à fl. 02, foi apurada a seguinte irregularidade:

- Compensação a maior do saldo de base de cálculo negativa de períodos-base anteriores, na apuração da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL). A contribuinte compensou a importância de R\$ 100.992,51, correspondente ao lucro líquido ajustado, quando deveria ter compensado 30% desse valor, ou seja, R\$ 30.297,75.

2. Conseqüentemente, foi lavrado o auto de infração de fls. 01/05, que exigiu CSLL no valor de R\$ 6.426,79, acrescida de multa de ofício de 4.820,09 e juros de mora de R\$ 5.741,69 (cálculo válido até 29/02/2000).

3. O lançamento teve fulcro nas seguintes disposições legais:

- CSLL: Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2º; Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 58, e Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, arts. 12 e 16;
- Juros de mora: Lei nº 8.981, de 1995, arts. 84, I, e parágrafos 1º, 2º e 6º; Lei nº 9.065, de 1995, art. 13, e Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 61, § 3º;
- Multa de ofício: Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, art. 4º, I, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I c/c Lei nº 5.172, de 1966 (CTN) art. 106, II, c.

4. Notificada do lançamento em 22/02/2002, conforme consta do aviso de recebimento por via postal, juntado à fl. 26, a contribuinte ingressou em 23/03/2002 com a impugnação de fls. 27/59, alegando em suma:

- Tendo apurado, no período-base de 1995, base de cálculo negativa da CSLL, passou a ter o legítimo direito de compensar integralmente esse resultado negativo com o resultado positivo apurado no período-base de 1996. No entanto, o disposto no artigo 58 da Lei nº 8.981, de 1995, que resultou da conversão da Medida Provisória (MP) nº 812, de 1994, e na Lei nº 9.065, de 1995, art. 16, viu restringido o seu direito de compensar integralmente o resultado negativo com o resultado positivo do período-base de 1996.

- Conforme acórdãos 101-92411 e 101-92377, o Conselho de Contribuintes vem se manifestando no sentido de que, em razão do direito adquirido à compensação, a lei que pretenda limitar a compensação das bases negativas da CSLL não podem alcançar as bases negativas apuradas antes de sua edição. Todavia a impugnante foi surpreendida pelo auto de infração, que desconsiderou a compensação de bases de cálculo negativas apuradas em períodos anteriores, acumuladas até 31/12/1995, em valor superior ao limite estipulado pela legislação acima referida.
- A vedação à compensação integral da base de cálculo negativa da CSLL representa inaceitável tributação do próprio patrimônio da impugnante que, de fato e de direito, não representa lucro. O fato é que a CSLL deve incidir sobre parcela que efetivamente represente lucro. Jamais sobre o patrimônio como foi o caso. Esse fato representa violação frontal à Constituição Federal (CF), arts. 5º, LIV, 150, IV, e 195, I.
- A CF garante o direito à propriedade, vedando expressamente qualquer ato que possua o intuito de confiscar o bem do contribuinte, devendo a tributação, no caso específico da CSLL, incidir sobre o lucro. Não ocorreu crime de contravenção, portanto não poderá ocorrer o confisco.
- A base de cálculo negativa da CSLL foi apurada de acordo com a lei vigente à época de sua ocorrência, assim é incontestável que o bem jurídico se incorporou em definitivo ao patrimônio da impugnante, consubstanciando-se em direito adquirido à integral compensação.
- A Medida Provisória (MP) nº 812, de 1994 somente foi tornada pública em 02/01/1995, não afetando exercícios anteriores, observado o princípio da anterioridade insculpido na CF art. 150, III, b. Assim, essa norma somente tem aplicabilidade a partir de 1º de janeiro de 1996.

Levado a julgamento à 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto manteve o lançamento ementando o acórdão 5.4543 da seguinte forma:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1995

Ementa: CONSTITUCIONALIDADE. LIMITAÇÃO DA COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. - A autoridade administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis, atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/1995

Ementa: COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. LIMITAÇÃO. - As bases de cálculo negativas de exercícios anteriores somente podem ser compensadas até o limite de trinta por cento do lucro líquido.

Inconformada a sucessora do Auto Posto Canavieiro LTDA, Usina Catanduva S A, apresentou o recurso voluntário de folhas 93 a 112 onde repete as argumentações da inicial.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo dele conheço.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da compensação de bases negativas da CSLL, sem respeitar o limite de 30% estabelecido pelo 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.

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 subseqüentes. 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 subseqüentes. - 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 subseqüente (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 subseqüentes. 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 complexo, 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 ajustadas 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 autorizado 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 argüir ofensa ao princípio da irretroatividade ou da não publicidade em relação ao exercício de 1996.

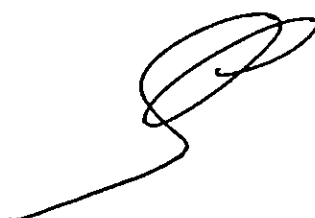
De outro lado, não existe direito adquirido à imutabilidade das normas que regem a tributação. Estas são imutáveis, como qualquer norma jurídica, desde que observados os princípios constitucionais que lhes são próprios. Na hipótese, não vislumbro as alegadas inconstitucionalidades. Logo, não tem a Impetrante 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."



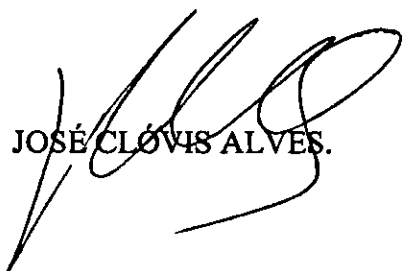
A jurisprudência dominante deste Conselho caminha no sentido de que, uma vez decidida a matéria por Cortes Judiciárias Superiores (STJ ou STF) e conhecida a decisão por este Colegiado, seja esta adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado do Poder Judiciário.

Por seu turno, o 1º CC já sumulou a matéria através da SÚMULA nº 3, no sentido de que a limitação de compensação de prejuízos e bases negativas deve ser aplicada a partir do ano de 1.995, nos termos das Leis 8.981 e 9.065 ambas de 1.995.

Assim, tendo em vista as decisões emanadas do STJ e à orientação dominante neste Colegiado, reconhecendo que a compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL, a partir de 01/01/95, deve obedecer o limite de 30% do lucro real e da base positiva da CSLL previstos nos arts. 42 e 58 da Lei nº 8.981/95, artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95, portanto deve ser mantida a presente exigência fiscal.

Assim conheço do recurso e no mérito voto nos sentido de NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Brasília-DF, em 2 de fevereiro de 2009.



JOSÉ CLÓVIS ALVES.