

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Recurso nº : 122.026  
Matéria : CSSL – EX.: 1996  
Recorrente : JAIR GOMES DE LIMA – DESPACHANTES ADUANEIROS S/C  
LTDA.  
Recorrida : DRJ em FOZ DO IGUAÇU/PR  
Sessão de : 10 DE MAIO DE 2000  
Acórdão nº : 105-13.168

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – LIMITE DE 30% DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL** – A base de cálculo negativa da Contribuição Social, apurada em períodos-base anteriores, poderá ser compensada, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação específica, observado o limite máximo de redução de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

**INCONSTITUCIONALIDADE** – A apreciação da constitucionalidade ou não de lei regularmente emanada do Poder Legislativo é de competência exclusiva do Poder Judiciário, pelo princípio da independência dos Poderes da República, como preconizado na nossa Carta Magna.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JAIR GOMES DE LIMA – DESPACHANTES ADUANEIROS S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro (Relatora) e Maria Amélia Fraga Ferreira, que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Nilton Pêss.



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE



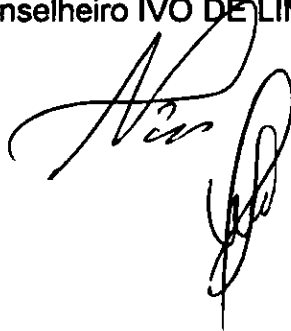
NILTON PÊSS – RELATOR DESIGNADO

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Acórdão nº : 105-13.168

FORMALIZADO EM: 23 OUT 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente o Conselheiro IVO DE LIMA BARBOZA.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Acórdão nº : 105-13.168  
Recurso nº : 122.026  
Recorrente : JAIR GOMES DE LIMA - DESPACHANTES ADUANEIROS S/C  
LTDA.

**RELATÓRIO**

Contra a empresa acima identificada foi lavrado auto de infração de fis.43, pelo qual é reduzido o valor do imposto a compensar ou restituir.

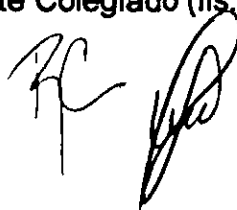
Segundo o Termo de Descrição dos Fatos (fis. 44) a Fiscalização teria apurado uma suposta compensação de prejuízo fiscal em importância superior ao limite de 30% do lucro líquido ajustado (art. 58, da Lei nº 8.981/95).

Inconformada, a empresa se defende mediante impugnação de fis. 50/51, alegando, em síntese, que o limite para a compensação de prejuízos fiscais, em até 30% do lucro líquido ajustado, somente se aplicaria aos saldos de prejuízos apurados a partir de 1995, ou seja, após a vigência da Lei nº 8.981/95, pois tratar-se-ia de direito adquirido.

A decisão monocrática mantém a exigência fiscal em sua integralidade, conforme ementa abaixo transcrita:

***"COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – LIMITE DE 30% DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – Para determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, nos períodos de apuração do ano-calendário de 1995 e seguintes, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em até trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social (Lei nº 8.981/95, artigos 42 e 58).  
LANÇAMENTO PROCEDENTE."***

Intimada do improvimento de seu apelo em 25 de janeiro de 2000, a empresa apresenta recurso voluntário endereçado a este Colegiado (fis. 54/57), em 18



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Acórdão nº : 105-13.168

de fevereiro do mesmo ano, repetindo a mesma linha de defesa constante da peça impugnatória.

Às fls. 70, foi juntada guia de depósito recursal no valor de 30% da exigência fiscal mantida pela decisão singular.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping loops and a long vertical stroke at the bottom.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Acórdão nº : 105-13.168

**VOTO VENCIDO**

Conselheira ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, Relatora

Recurso que preenche os requisitos legais. Dele conheço.

Sobre a matéria em tela, a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, já se manifestou, conforme voto, unanimemente acompanhado, do Dr. Francisco de Assis Miranda, abaixo transcrito.

*"Em excelente trabalho intitulado "COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS FISCAIS ACUMULADOS DO IMPOSTO SOBRE A RENDA E A INCONSTITUCIONALIDADE DA LIMITAÇÃO DE 30% PRESCRITA NA LEI Nº 8.981/95, publicado na Revista do Direito Tributário nº 68, M. Malheiros Editores - pág. 29/38, o Professor Paulo de Barros Carvalho, não hesitou em afirmar que a edição da Medida Provisória nº 812/95, convertida na Lei nº 8.981/95, por não fazer as devidas ressalvas no sentido de assegurar as expectativas normativas de todos aqueles que se programaram para cumprir suas obrigações tributárias dentro do plano geral das possibilidades impositivas ditadas pelo sistema jurídico, feriu, de maneira frontal e direta, o princípio da irretroatividade (art. 5º XXXVI) da C.F., ao mesmo tempo em que infringiu o valor implícito da certeza jurídica, aqui entendida como "previsibilidade".*

*Do trabalho permitimo-nos destacar as seguintes passagens:*

***'7. Imposto sobre a Renda, compensação de prejuízos e lei aplicável.***

*Se quisermos resumir, é possível dizer que a hipótese de incidência do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, é "auferir renda". O conceito de "renda" é construído pelo direito que, arbitrariamente, corta a realidade, delimita o tempo e o espaço, conformando fatos jurídicos que, muitas vezes, não encontram supedâneo no mundo tangível. É o que acontece com a conotação de "renda".*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Acórdão nº : 105-13.168

*Compensação de prejuízos, antes de ser direito subjetivo do contribuinte, é elemento inerente à configuração do fato 'auferir renda'. Não se trata de modo de restituição do indébito tributário, pois o expediente da compensação de prejuízos se arma para compor o próprio fato jurídico do imposto. Nesse sentido, assume a feição de um dever do Estado traçar o desenho da incidência e montar o esquema da base de cálculo, absolutamente dentro dos limites competências que a Constituição determina.*

*Lembramo-nos de que a lei é um instrumento introdutor de normas jurídicas no sistema positivo e tais regras são gerais e abstratas porque se projetam para o futuro. O retorno ao passado, em termos regulatórios, descaracteriza a linguagem prescrita, roubando-lhe a eficácia. Quando o direito se para o passado não é para prescrever, mas sim para descrever, juridicamente, os fatos já ocorridos no tempo, juridicizando-os por meio de normas vigentes. Coube ao direito presente se arma para o futuro, para frente, disciplinando os acontecimentos factuais que venham a verificar-se a partir dele.*

*A compensação de prejuízos não é direito que nasce no presente, juridicizado pela lei presente. Trata-se de categoria fáctica, compositiva do "auferir renda", núcleo de incidência do imposto da competência da União. Como a base de cálculo é a perspectiva dimensível do critério material da hipótese tributária; e como o esquema compensatório é elemento constitutivo daquela base, a lei aplicável à compensação há de ser aquela que introduz a regra-matriz de incidência, vale dizer, a vigente no instante em que o prejuízo é gerado.*

**11. Direito adquirido à compensação integral e o princípio da segurança jurídica.**

*Não é juridicamente admissível que a Lei nova (Lei nº 8.981/95) venha a impedir a compensação integral dos prejuízos acumulados no período, limitando-os a 30%, uma vez que aquele direito já integrava o patrimônio jurídico das referidas empresas.*

*De fato, as normas jurídicas invocadas pelos contribuintes para invocar seu direito adquirido à compensação eram regras válidas no sistema, ao ensejo do acontecimento dos fatos nelas previstos. Desse modo, instalaram-se as respectivas relações jurídicas e nasceram os direitos subjetivos correspondentes, incorporando-se ao seu patrimônio jurídico. A Lei nova, que limitou a compensação dos prejuízos acumulados a 30% (trinta por cento), não poderia retroagir, alcançando os fatos que se*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Acórdão nº : 105-13.168

*consumaram e mexendo na textura de direitos legitimamente adquiridos. Admiti-lo, seria reconhecer a retroatividade da lei, para agravar a situação jurídica dos contribuintes, interpretação que atenta contra a certeza do direito, enquanto previsibilidade e, por via de consequência, fere, frontalmente, o sobreprincípio da segurança jurídica.*

**12. Modificação dos conceitos de "renda" e de "lucro".**

*O "fato gerador" do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é "auferir" renda e proventos de qualquer natureza, ao passo que a contribuição social sobre o lucro incide sobre a "obtenção de lucros". Havendo prejuízos, apurados e comprovados pelas demonstrações financeiras de anos anteriores, esses prejuízos há de ser compensados até se exaurirem. Sob o manto da legislação em que esses decréscimos se verificaram, qualquer limite imputado ao exercício do direito de compensar, modificará a base de cálculo das exações, no período de referência, pois o saldo negativo apurado repreenda déficit no patrimônio da pessoa jurídica, enquanto o lucro, em contrapartida, reflete elevação do nível patrimonial.*

*Claro está que, ao não abater-se os saldos negativos (prejuízos) dos lucros porventura obtidos, o impacto do gravame estaria alcançando, em cheio, o patrimônio do sujeito passivo, ficando desfiguradas, por conseguinte, as hipóteses de incidência de ambos os tributos (imposto sobre a renda e contribuição social sobre o lucro), o que implicaria cobrar imposto sobre aquilo que não é renda e contribuição social sobre aquilo que não é lucro.*

*Demais disso, por força de enunciados explícitos e implícitos, há um conceito jurídico-positivo de renda e de lucros, cujo perfil começa a esboçar no altiplano constitucional, desdobrando-se nas esferas inferiores que devem manter a sintonia semântica com o Texto Supremo. Nesse sentido, aliás, o art. 189, da Lei nº 6.404/76, conhecida como a Lei da S.A, prescreve que do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a previsão para o imposto sobre a renda, o que se faz em respeito ao princípio da continuidade da pessoa jurídica.*

**13. O problema do lucro fictício e o princípio da capacidade contributiva**

*Sempre que a percussão tributária atinge acréscimo de patrimônio que, de facto, não se manifestou, a incidência acaba*

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Acórdão nº : 105-13.168

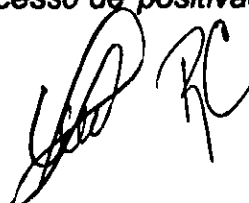
*por alcançar o próprio patrimônio, uma vez para suportar a exação. A atividade impositiva do Estado, conduzida desse modo, ofende, grosseiramente, o princípio da capacidade contributiva, extrapassado de maneira visível nos seus limites. Ora, bem sabemos que a Constituição brasileira preserva o substrato econômico dos patrimônios privados, impondo, severamente, que a carga tributária seja dosada na conformidade da capacidade contributiva do sujeito passivo (art. 145, da CF).*

*No que concerne ao imposto sobre a renda - e o raciocínio vale dizer para a contribuição social sobre o lucro -, o pressuposto de fato tomado na previsão normativa é exatamente o acontecimento, ocorrido dentro de certo trato de tempo que produz riqueza, crescendo o patrimônio do sujeito passivo. A ocorrência desse sucesso econômico está vinculada a qualquer natureza, bem como a contribuição social sobre o lucro. Qualquer modificação que se pretendesse introduzir na matéria teria que atender a esse aspecto, de enorme expressividade.*

*Ora, no preciso instante em que a legislação se altera, transformando-se o regime de apuração do lucro, rompe-se para as empresas contribuintes, drasticamente, suas possibilidades jurídicas de sustentar o implemento das prestações contratuais dentro do quadro de previsibilidade que vinha mantendo, ingressando em estado de perigosa instabilidade.*

*Note-se que não se trata de meras expectativas de direito. Na hipótese que ora examinamos, pode-se medir, com facilidade, as proporções do quantum as empresas teriam o direito de deduzir, prevalecendo a sistemática anterior, valores esses que se querem respeitados em homenagem ao primado da irretroatividade geral (para não confundir com a irretroatividade específica do Direito Tributário).*

*É aqui que se pode proclamar, com todo o vigor, ter sido atropelado o direito adquirido dos contribuintes em continuar operando debaixo do antigo regime, ao menos até o ponto em que sua programação empresarial foi traçada, com base na legislação outrora vigente. E, maculado o direito adquirido, sossobra com ele a certeza do direito, indo para o espaço o sobrevalor da segurança jurídica, pois não se pode pensar em certeza e segurança ali onde houver desrespeito àqueles outros valores de que já falei e que funcionam como seus alicerces, em qualquer dos múltiplos momentos do processo de positivação do direito.'*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Acórdão nº : 105-13.168

Ainda, decisões dos Tribunais Regionais Federais tem reconhecido a inconstitucionalidade de qualquer norma jurídica que limite o aproveitamento de prejuízos passados na apuração de lucros futuros das pessoas jurídicas.

Nesse sentido decidiu a 1ª Turma do TRF da 5ª Região no julgamento da Apelação MAS-96.05.01473-4 (RDDT-16/101-104):

*“Constitucional e Tributário. Dedução da Base de cálculo da Contribuição sobre o Lucro dos Prejuízos Verificados em períodos Anteriores. Limitação Art. 58 da Lei nº 8.981/95.*

*É inconstitucional o diploma legal que limita a compensação dos prejuízos verificados nos períodos anteriores, quando da apuração da base de cálculo a Contribuição sobre o Lucro.*

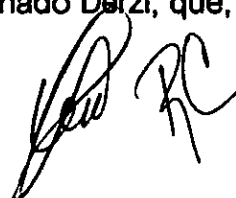
*O conceito de lucro no sentido constitucionalmente, corresponde ao de acréscimo patrimonial.*

*O impedimento ou a limitação à referida compensação implica na descaracterização da base de cálculo constitucionalmente prevista, constituindo-se num ato excedente da outorga constitucional de competência tributária.”*

*Razão assiste à recorrente quando afirma que:*

*‘A doutrina é uníssona no sentido de que, enquanto não compensados todos os prejuízos de períodos anteriores, inexistente acréscimo patrimonial sobre o qual possa incidir o imposto de renda e a contribuição social s/ o lucro. Inexistindo acréscimo patrimonial, mas decréscimo patrimonial, não há lucro, e, obviamente, não há lucro tributável. E, não havendo lucro, não há que se falar em incidência de norma jurídico tributária que preveja o fato gerador de tributos que cobre ele incidam’.*

Opiniões dos mais abalizados doutrinadores, como Paulo César Conrado, Lúcia Valle Figueiredo, Hugo de Brito Machado, Mizabel Abreu Machado Derzi, João Dória Rolim e Valdir de Oliveira Rocha, rechassam as limitações das compensações dos prejuízos acumulados impostas pela Lei nº 8.981/95 e Instruções Normativas da Receita Federal, segundo Mizabel Abreu Machado Derzi, que,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Acórdão nº : 105-13.168

contrariam o conceito de lucro, tal como se encontra disciplinado no direito privado, por ofenderem as regras de competência tributária editada pela Constituição, e instituírem tributo novo (ou empréstimo compulsório) incidente sobre prejuízo ou perda de patrimônio ou capital - exatamente a noção oposta à de lucro - sem cumprimento dos requisitos constitucionais, sem a edição de lei complementar. (In Tributação da renda versus tributação do patrimônio. A tributação do Lucro e a compensação de prejuízos. Imposto de Renda - Questões Atuais e Emergentes. Dialética: São Paulo, 1995, p.114).

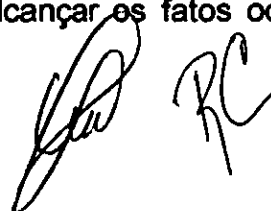
Ressalte-se que não se trata aqui de declaração de inconstitucionalidade do art. 42 e 58 da Lei nº 8.981/95, mas de sua inaplicabilidade em concreto, em respeito à proteção ao direito adquirido.

Com efeito, até 31.12.94, data em que foi levantado o balanço no qual ficou demonstrado o prejuízo, cujo aproveitamento integral foi glosado pelo fisco, a Recorrente estava garantida pela legislação vigente, que lhe assegurava a compensação integral do prejuízo apurado nos períodos subseqüentes.

É inconteste que o direito adquirido à compensação integral nasceu para a recorrente naquele instante em que foi apurado o prejuízo no levantamento do balanço.

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

Acrescente-se que o fato gerador da obrigação tributária que se quer abatida, teve sua verificação precedente à Lei nº 8.981/95 o Diário Oficial que publicou a Medida Provisória nº 812/94 (posteriormente convertida na Lei nº 8.918/95, circulou apenas no dia 2 de janeiro de 1995, data em que o referido ato normativo entrou em vigor, portanto, não podem as disposições nele contidas alcançar os fatos ocorridos

Handwritten signature and initials, likely of a member of the Council, in the bottom right corner of the page.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27

Acórdão nº : 105-13.168

antes de 1º de janeiro de 1996. Essa é a orientação prescritiva do direito brasileiro em obediência aos princípios da irretroatividade e da anterioridade.

O preceito constitucional insculpido no art. 5º, inciso XXXVI, contém a cláusula pétrea segundo a qual a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

É justamente esse princípio que não permite a aplicação das normas legais capituladas pela autoridade lançadora, ou seja, art. 42 e 58 da Lei nº 8.981/95.

Na esteira dessas considerações, voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de maio de 2000.

  
**ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO**



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Acórdão nº : 105-13.168

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro NILTON PÊSS, Relator Designado

Designado para proferir o voto vencedor e nada tendo a acrescentar ao relatório, o adoto em sua integridade.

*Data venia*, tenho posição divergente da exposta pela ilustre Conselheira Relatora em seu voto. Entendo que, para a determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, no ano calendário de 1995 e seguintes, o lucro líquido ajustado, poderá ser reduzido em até 30% (trinta por cento), tanto em razão da compensação de prejuízos, como em razão da base de cálculo negativa da contribuição social, em atenção aos artigos 42 e 58, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Muito embora anteriormente houveram algumas decisões em sentido diverso, o entendimento atual, do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, é pacífico de que deve-se aplicar, nos períodos de apuração do ano-calendário de 1995 e seguintes, o disposto nos artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/91.

A matéria em questão, igualmente, em recentes e reiteradas decisões do Superior Tribunal de Justiça (STJ), foi no sentido de que a compensação em 30% do lucro líquido, prevista na Lei supra citada, está em conformidade com a Constituição Federal vigente.

Pacífico igualmente, no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, o entendimento que não é permitido a órgão do Poder Executivo apreciar a constitucionalidade ou não de lei regularmente emanada do Poder Legislativo, tal procedimento configuraria uma invasão indevida de um poder na esfera de competência exclusiva de outro, além de ferir a independência dos Poderes da República preconizada na Magna Carta.

Assim, considero que o controle da constitucionalidade das leis pertence ao Poder Judiciário, de forma difusa ou concentrada, e só a este Poder.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Acórdão nº : 105-13.168

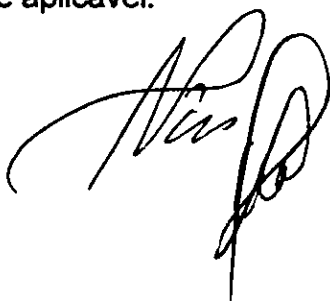
Somente na hipótese de reiteradas decisões dos Tribunais Superiores é que se poderia, haja vista a vantagem que a celeridade processual traria a ambas as partes, considerar hipótese na qual este Colegiado viesse a deixar de aplicar texto legal ainda não extirpado de nosso ordenamento pátrio pelo Senado Federal;.

Cabe ao Conselho de Contribuintes a interpretação das normas e sua aplicação ao fato concreto, não porém negar vigência à norma, sobre a qual não pairam dúvidas acerca de seu conteúdo objetivo.

A Constituição Federal em vigor, atribui ao Supremo Tribunal Federal a última e derradeira palavra sobre a constitucionalidade ou não de lei, interpretando o texto legal e confrontando-a com a constituição.

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Não tendo conhecimento de que, até o momento, a lei que limitou em 30% a compensação de prejuízos fiscais (Lei nº 8.981/95), tenha sido reconhecida como inconstitucional, por quem de direito, perfeita é a sua aplicação, razão suficiente para ser reconhecida como válida e aplicável.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'A. P.', is positioned below the text. The signature is fluid and stylized, with a large initial 'A' and a smaller 'P'.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10945.007850/99-27  
Acórdão nº : 105-13.168

Neste sentido, voto por NEGAR provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões – Brasília - DF, em 10 de maio de 2000



NILTON PÊSS – RELATOR DESIGNADO

