



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

CLEO/8
Processo nº : 10980.005923/00-99
Recurso nº. : 132.583
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Exs: 1996, 1999 e 2000
Recorrente : M. H. ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida: 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA-PR
Sessão de : 05 de dezembro de 2.002
Acórdão nº. : 107-06.913

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - LIMITES -
LEI Nº 8.981/95, ARTS. 42 E 58 LEI Nº 9.065/95 ART 15 e 16 -
Para determinação do lucro real e da base de cálculo da
contribuição social sobre o lucro, a partir do exercício financeiro de
1995, o lucro líquido ajustado e a base positiva da CSL, poderão
ser reduzidos em, no máximo, trinta por cento.

JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº
9.065/95, a partir de 01/01/95 os juros serão equivalentes à taxa
referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC.

RECURSO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
voluntário interposto por M. H. ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA

ACORDAM os Membros da Sétima 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.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRÉSIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 12 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: LUIZ
MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE
QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ
GUIMARÃES, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº. : 10980.005923/00-99
Acórdão nº : 107-06.913

Recurso nº. : 132.583
Recorrente : M.H. ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

M. H. ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA, já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão prolatada pela 1ª Turma da DRJ Curitiba, que julgou procedente o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), apresenta recurso a este Conselho objetivando a reforma do decidido.

Da descrição dos fatos e enquadramento legal consta que o lançamento refere-se aos exercícios de 1996, 1999 e 2.000, tendo sido constituído em razão da compensação indevida da base de cálculo negativa de períodos-base anteriores, por infração à norma contida no artigo 58 da Lei 8.981/95 e art. 16 da Lei nº 9.065/95.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 81/100, argumentando, em síntese, o seguinte.

Os artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 ofendem à irretroatividade tributária, o princípio da anterioridade, o direito adquirido dos contribuintes à certeza e segurança nas relações jurídicas e reflexivamente, a capacidade contributiva da impugnante.

Que a multa de 75% aplicada é exorbitante numa economia em que a inflação gira em torno de 1% ao mês, pede a sua redução.

JUROS COM BASE NA TAXA SELIC 

Processo nº. : 10980.005923/00-99
Acórdão nº : 107-06.913

Que a taxa SELIC não pode servir de base para retirar parte do patrimônio do contribuinte, visto que é estabelecida através de ato administrativo do Banco Central do Brasil.

Ainda que a lei nº 9.065/95, em seu art. 13 autorize a utilização da TAXA SELIC como índice de juros a serem aplicados aos crédito tributários, tal menção é tão somente literária, conclusão a que se chega em virtude da não existência de diploma legal que consolide a forma de apuração dos valores referentes à SELIC.

Há possibilidade de se legislar em causa própria pois a SELIC é estabelecida pelo Poder Executivo, não podendo uma simples circular do BC ter validade em âmbito extraterritorial aos limites da repartição.

A SELIC não possui características indenizatórias, a qual é própria dos juros moratórios.

A 1ª Turma da DRJ em Curitiba manteve o lançamento, conforme decisão nº 440, de 24/04/01, cuja ementa tem a seguinte redação:

“COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA ANTERIOR. LIMITE DE 30% DO LUCRO LÍQUIDO AJUSTADO. O lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação da contribuição social sobre o lucro líquido pode ser reduzido em, no máximo, trinta por cento pela absorção de base de cálculo negativa de períodos anteriores.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Ciente da decisão de primeira instância em 06/09/02 (AR fls. 116), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 07/10/02 (protocolo às fls. 117), onde repete as argumentações da inicial acrescentando, em epítome, o seguinte:

Agressão ao conceito de renda pois a compensação de prejuízos não é um benefício fiscal e sim uma decorrência natural do conceito de renda. Ao não se admitir a compensação integral comprometerá o capital de giro da

Processo nº. : 10980.005923/00-99
Acórdão nº : 107-06.913

impetrante já que será tributado o que não é renda, mas sim a, base positiva, passível de compensação.

O imposto de renda e a CSLL somente podem incidir sobre o lucro nunca sobre o patrimônio. Cita decisões judiciais e administrativas.

Como garantia recursal arrolou bens.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive letter 'S' or similar shape.

Processo nº. : 10980.005923/00-99
Acórdão nº : 107-06.913

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da compensação da base de cálculo negativa da CSLL, sem respeitar o limite de 30% estabelecido pelo artigo 58 da Lei nº 8.981/95.

Sobre o assunto, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em inúmeros julgados, vem decidindo que aquele diploma legal não fere os princípios constitucionais a que a recorrente se socorre.

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.



Processo nº. : 10980.005923/00-99
Acórdão nº : 107-06.913

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 subsequente (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 subsequentes. 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 complexivo, 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

Processo nº. : 10980.005923/00-99
Acórdão nº : 107-06.913

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 ajustado 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 autorizadas 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

↳

Processo nº. : 10980.005923/00-99
Acórdão nº : 107-06.913

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 arguir ofensa ao princípio da irretroatividade ou da não publicidade em relação ao exercício de 1996.

Processo nº. : 10980.005923/00-99
Acórdão nº : 107-06.913

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.

Assim, tendo em vista as decisões emanadas do STJ e à orientação dominante neste Colegiado, reconhecendo que a compensação de prejuízos

Processo nº. : 10980.005923/00-99
Acórdão nº : 107-06.913

fiscais, a partir de 01/01/95, deve obedecer o limite de 30% do lucro real previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/95, bem como da compensação da base de cálculo negativa da contribuição social, estabelecida no art. 58 do mesmo diploma legal, deve ser mantida a presente exigência fiscal.

Com respeito aos juros moratórios lançados com base na taxa SELIC, também correspondem àqueles previstos na legislação de regência. Senão vejamos:


O artigo 161 do Código Tributário Nacional prevê:

“Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.” (grifei)

Os juros foram lançados com base no disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/95 e artigo 61, parágrafo 3º da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrativo anexo ao auto de infração.

Assim, não houve desobediência ao CTN, pois este estabelece que os juros serão cobrados à taxa de 1% ao mês no caso de a lei não estabelecer forma diferente, o que veio a ocorrer a partir de janeiro de 1995, quando a legislação que trata da matéria determinou a cobrança com base na taxa SELIC.

Ainda quanto a taxa de juros há quem alegue inconstitucionalidade; embora matéria reservada ao Poder Judiciário, apenas como ilustração procuramos abaixo demonstrar não assistir razão à contribuinte. 

Processo nº. : 10980.005923/00-99
Acórdão nº : 107-06.913

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

Art. 192. O sistema financeiro nacional, estruturado de forma a promover o desenvolvimento equilibrado do País e a servir aos interesses da coletividade, será regulado em lei complementar, que disporá, inclusive, sobre:

§ 3º. As taxas de juros reais, nelas incluídas comissões e quaisquer outras remunerações direta ou indiretamente referidas à **concessão de crédito**, não poderão ser superiores a doze por cento ao ano; a cobrança acima deste limite será conceituada como crime de usura, punido, em todas as suas modalidades, nos termos que a lei determinar. Grifamos.

Pela simples leitura do texto da CF, citado pelo recorrente e supra transcrito, podemos verificar que a lei complementar a que se refere o caput não foi editada e que mesmo quando o for, se o legislador se mantiver dentro dos limites da CF como deve ser, não poderá regular os juros relativos às exigências de créditos tributários visto que os juros a que se refere o § 3º do art. 192 da CF dizem respeito à concessão de crédito por parte de instituições financeiras e não sobre a relação fisco contribuinte.

Quanto à multa vale ressaltar que o legislador é livre para estabelecer a sanção pela violação de norma de conduta veiculada em dispositivo legal, no caso da legislação tributária estabeleceu o legislador através da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata,

Não cabe ao aplicador da lei reduzir a penalidade estabelecida pelo legislador, salvo quando expressamente autorizado por ele. Cabe apenas assinalar que a comparação com o índice de inflação como parâmetro para multa

Processo nº. : 10980.005923/00-99
Acórdão nº : 107-06.913

não tem qualquer fundamento, talvez o teria, se fosse o caso para enfrentar questões relativas a juros de mora, jamais penalidade.

Pelo exposto, conheço o recurso, por ser tempestivo e preencher os demais requisitos legais e, no mérito, voto no sentido de negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 05 de setembro de 2002.



JOSE CLÓVIS ALVES