



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11060.000192/99-15
Recurso nº. : 133.818
Matéria: : CSLL - Exercício 1992
Recorrente : GABARDO TRANSPORTES COLETIVOS LTDA..
Recorrida : 1ª Turma da DRJ em Santa Maria- RS
Sessão de : 19 de março de 2004
Acórdão nº. : 101- 94.532

CSLL- O resultado negativo, apurado em períodos-base até 31/12/1991, não pode ser compensado na determinação da base de cálculo da contribuição social de períodos-base posteriores.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GABARDO TRANSPORTES COLETIVOS LTDA..

ACORDAM os Membros da Primeira 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.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 19 ABR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI e PAULO ROBERTO CORTEZ.

Recurso nº. : 133.818
Recorrente : GABARDO TRANSPORTES COLETIVOS LTDA..

RELATÓRIO

Contra GABARDO TRANSPORTES COLETIVOS LTDA. foi lavrado o auto de infração de fls. 01/07, por meio do qual está sendo exigido crédito tributário relacionado à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) do período-base de 1991, no valor total de R\$ 4.099,66 de tributo, acrescido de juros de mora e da multa de 75%.

A autuação é decorrente da revisão sumária da declaração de rendimentos do IRPJ, correspondente ao período-base 1991, tendo sido constatado que na demonstração da base de cálculo da contribuição social, no quadro 03, itens 01 e 16, Anexo 4 (fl. 54), a autuada informou uma base negativa de Cr\$1.949.029,00, quando deveria ser de Cr\$ 29.562.133,00, correspondente ao lucro líquido para o cálculo da contribuição social. Essa mesma exigência foi feita na notificação de lançamento suplementar n.º 02-02925, de 30/08/96 (fl. 13), que foi declarada nula, devido a vício formal, pela Decisão n.º 299/98, de 21/05/1998, do Delegado da Receita Federal em Santa Maria-RS (fls. 122/123), no processo n.º 11060.001530/96-39, cuja cópia está anexada às fls. 08 a 127.

Conforme bem sintetizado na decisão de primeira instância, em impugnação tempestiva, argumentou a empresa que:

- o procedimento fiscal rejeita o entendimento quanto ao direito líquido e certo de compensar a base negativa acumulada da contribuição social apurada até 31/12/1991, com os resultados positivos obtidos em períodos subseqüentes, baseando-se para isso nas inovações introduzidas pelas Instruções Normativas SRF n.º 198, de 1988 e n.º 90, de 1992, que vedam tal compensação sem qualquer respaldo legal;

- ao contrário do que entende o fisco, a Lei n.º 7.689, de 1988, que criou a contribuição social sobre o lucro, não possui qualquer dispositivo que vede a compensação de prejuízos apurados em um período-base com lucros de períodos posteriores;

- sendo fato gerador da exação o lucro das pessoas jurídicas, e a base de cálculo o valor do resultado do exercício antes da provisão da provisão para o imposto de renda, não há como desconsiderar desses conceitos os prejuízos havidos em períodos anteriores, sob pena de a contribuição recair sobre um lucro não ocorrido ou um não lucro, o que transgride frontalmente o conceito de lucro;

- tributos com fatos geradores incidentes sobre lucro ou renda devem submeter-se à incidência tributária somente quando prevista expressamente pelos ditames determinados pelo art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN, o que ocorre apenas quando houver a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica;

- os conceitos de lucro e resultado do exercício são recepcionados pela Carta Magna em vários dispositivos, não se admitindo que normas infra-legais venham a criar novas regras legislativas para alterar a definição desses conceitos;

- o lucro da empresa não é o bruto, nem tampouco o resultado bruto, mas sim o lucro real ou líquido, decorrente do excedente do complexo do ativo sobre o complexo do passivo, necessariamente deduzido dos prejuízos acumulados em períodos anteriores, conforme determinação expressa do art. 189 da Lei n.º 6.404, de 1976;

- a legislação infra-legal, consubstanciada na IN n.º 198, de 1988, que desconsiderou o referido conceito, vedando a compensação após a publicação da Lei n.º 7.689, de 1988, é ilegal, tendo o legislador preservado e insistido na mesma impropriedade ao editar a IN n.º 90, de 1992, especificamente em relação ao balanço semestral de 30/06/1992;

- as manifestações demonstram que sempre existiu o direito à compensação da base negativa da CSLL, respaldada pela própria legislação que a instituiu;

- a lei adventícia da CSLL, nem expressa, nem implicitamente veda a compensação do resultado negativo. Ao admitir a realização da compensação através do art. 44 da Lei n.º 8.383, de 1991, o legislador nada mais fez do que ratificar e consolidar o direito do contribuinte decorrente dos conceitos de lucro e renda;

- tanto os tribunais superiores administrativos como os judiciais, vêm julgando ilegais as vedações efetuadas por intermédio das instruções normativas em comento.

A Turma julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento, conforme Acórdão DRJ/STM nº **1.013** , de 09 de outubro de 2002 assim ementado:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/1991

Ementa: COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA

O resultado negativo, apurado em períodos-base até 31/12/1991, não pode ser compensado na determinação da base de cálculo da contribuição social de períodos-base posteriores.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/12/1991

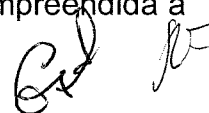
Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE

A apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, tarefa essa reservada ao Poder Judiciário.

Lançamento Procedente

Intimada da decisão em 08 de novembro de 2002 (AR fls. 173), a empresa ingressou com recurso em 09/12/2002, conforme carimbo apostado às fls. 174, apresentando arrolamento de bens.

Como razões de recurso, alega, em síntese, que o Fisco rejeita as alegações da Recorrente quanto à ilegalidade das Instruções Normativas 198/98 e 90/92, e diz descaber ao aplicador da lei tributária discutir o mérito ou a legitimidade de atos legais, cumprindo-lhe somente zelar por seu fiel cumprimento. Acrescenta que essa manifestação deve ser repudiada, que não cabe às Instruções Normativas vedarem a compensação de prejuízos, que a contribuição foi editada com fundamento no art. 195 da Constituição Federal, tendo sido instituída sobre o lucro, que lucro decorre necessariamente de um aumento do patrimônio anteriormente existente, que em termos de atividade empresarial, na qual se compreende a solidariedade dos exercícios sociais, no lucro está necessariamente compreendida a



dedução dos prejuízos acumulados em períodos anteriores. Traz doutrina e jurisprudência para reforçar sua argumentação.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink, one to the left and one to the right of the text "É o relatório."

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e teve seguimento porque acompanhado de termo de arrolamento de bens. Atendidos os pressupostos legais, dele conheço.

Inicialmente, registro que, quanto à possibilidade de os órgãos administrativos apreciarem questões relativas à constitucionalidade de leis, a posição deste Conselho consolidou-se no sentido de que, desde que houvesse reconhecimento pelo STF da inconstitucionalidade, ainda que em recurso extraordinário, poderia o Conselho deixar de aplicar a lei. Nesse sentido pronunciou-se a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, no PGFN/CFR 439/96. Também a antiga Consultoria Geral da República reiteradamente manifestou-se na mesma linha (Parecer 261-T, de 01.09.53, Carlos Medeiros Silva; Parecer L-018, de 1.08.74, Luiz Rafael Mayer; Parecer P-3, de 14.04.83, Paulo Cesar Cataldo; Parecer C-15, de 13.12.60, L.C. de Miranda Lima).

A matéria sob litígio relaciona-se com a possibilidade de compensar a base de cálculo negativa apurada em 31/12/1989 com a base de cálculo apurada em 31/12/1991.

Não tem pertinência o argumento da Recorrente de que não cabe às Instruções Normativas vedarem a compensação das bases de cálculo negativas. É que os atos normativos não o fizeram, mas apenas explicitaram a lei.

Dispõe o art. 144 do Código Tributário Nacional:

“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

Tratando-se de fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1990, a exigência rege-se pela lei então vigente, que tinha a seguinte redação:

Lei 7.689/88

Art. 2º – A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º – Para efeito do disposto neste artigo:



a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

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

1.Exclusão do resultado positivo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido;

2.Exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

3.Exclusão do lucro decorrente de exportações incentivadas, de que trata o art. 1º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.413, de 10 de fevereiro de 1988, apurado segundo o disposto no art. 19 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e alterações posteriores; (obs. Revogado pelo art. 7º da Lei 7.856, de 24/10/89)

4. Adição do resultado negativo da avaliação de investimento pelo valor do patrimônio líquido.

Como se vê, o ponto de partida para as adições e exclusões é o *“resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda”*.

Por seu turno, estabelece no art. 187 da Lei nº 6.404/76:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV - o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais e o saldo da conta de correção monetária (artigo 185, § 3º);

V - o resultado do exercício antes do imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;

VI - as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados;

VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

Como se vê, o resultado do exercício antes da provisão do imposto de renda, apurado de acordo com a legislação comercial, é formado pelo lucro bruto + outras receitas operacionais – outras despesas operacionais +/- resultados não operacionais +/- resultado da conta de correção monetária. A compensação de resultados negativos de exercícios anteriores não integra o resultado do exercício (até porque, tratando-se de resultados negativos de *exercícios anteriores*, não podem ser qualificados como *do exercício*).

A permissão para compensar os resultados negativos de exercícios anteriores foi introduzida pelo art. 44 da Lei nº 8.383/91, que estabeleceu:

"Art. 44- Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei 7.713, de 1983, art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Parágrafo único – Tratando-se da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de mês subsequente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real."

O artigo 105 do CTN determina que a legislação tributária aplica-se imediatamente *aos fatos geradores futuros e aos pendentes*. A lei nova não retroage. Assim, a menos que disponha expressamente que vai disciplinar fatos passados (nas hipóteses em que tal é permitido) e nos casos previstos no art. 106 do CTN (lei meramente interpretativa ou em casos de penalidade, para beneficiar), é vedado aplicá-la aos fatos passados. .

Portanto, uma vez que somente a partir de 01/01/1992 a base de cálculo, quando resultar negativa em um período-base, pode ser deduzida da base de cálculo positiva apurada em períodos subsequentes, não há como acolher o pleito da Recorrente.

Nego provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 19 de março de 2004



SANDRA MARIA FARONI

