



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.013621/2002-05
Recurso nº. : 144.827
Matéria : CONTRIBUICAO SOCIAL - EX: 1998
Recorrente : CONTERRA CONSTRUCOES E TERRAPLANAGENS LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 13 DE ABRIL DE 2005
Acórdão nº. : 105-15.037

CSLL – COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS - 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 do lucro real e da base de cálculo positiva.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONTERRA CONSTRUCOES E TERRAPLANAGENS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta 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
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAI 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NADJA RODRIGUES ROMERO, DANIEL SAHAGOFF, ADRIANA GOMES REGO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente Convocado), IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.013621/2002-05
Acórdão nº. : 105-15.037

Recurso : 144.827
Recorrente : CONTERRA CONSTRUCOES E TERRAPLANAGENS LTDA

RELATÓRIO

CONTERRA CONSTRUCOES E TERRAPLANAGENS LTDA, CNPJ Nº 88.017.165/0001-17, já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão prolatada pela 1ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS decidiu por julgar procedente o lançamento referente a Contribuição Social, consubstanciado no acórdão de nº 4.793 de 01 de dezembro de 2004, tendo em vista as seguintes infrações:

1. COMPENSACAO DE BASE INDEVIDA DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES:

Compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social de períodos anteriores, na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido superior a 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões. Fato gerador: 31/12/97, 31/12/97.

Enquadramento legal: art. 2 e §§ , da Lei 7.689/88; art.58 da Lei 8.981/95, art.16 da Lei 9.065; art.16 da Lei 9.065, art.19 da Lei 9.249/95.

A contribuinte inconformada com autuação do auto de infração apresentou a impugnação de folhas 57/59 argumentando, em síntese:

Que a recorrente vem estudando a possibilidade de incluir o que eventualmente seja efetivamente devido no REFIS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.013621/2002-05

Acórdão nº. : 105-15.037

Que há contrariedade á limitação da compensação do prejuízo fiscal, para fins de cálculo do IRPJ, em apenas trinta por cento vem sendo constatada judicialmente, como se sabe, por razões bem objetivas.

A requerente formula esta impugnação no sentido não apenas de assegurar os direitos de defesa, bem como para que as questões sejam analisadas de forma devida.

Em resposta as intimações fiscais, pelas quais a própria Receita indagava sobre a existência de mandado de segurança sobre as questões ora em tela, prestaram-se as devidas informações, bem assim os documentos solicitados, com esclarecimento de que ainda não houve medida judicial.

Contudo, a recorrente requer que seja processada esta impugnação, para ser reconhecida a possibilidade de compensação ser admitida nos precisos termos em que foi praticada pela requerente, com o conseqüente cancelamento dos efeitos do auto ora contrariado.

A 1ª TURMA da DRJ em Porto Alegre/RS através do acórdão 4.793 de 01 de dezembro de 2004 decidiu por julgar procedente o lançamento. O acórdão traz como ementa o seguinte:

"CONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre constitucionalidade ou legalidade de atos legais ou normativos.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS OU BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL. LIMITAÇÃO DE 30%. 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 subseqüentes. (Acórdão CSRF/nº 01-03.938, de 17/06/2002) ".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.013621/2002-05
Acórdão nº. : 105-15.037

Ciente da decisão em 03/01/2005, conforme AR de folha 75, o contribuinte interpôs recurso voluntário em 28/01/2005 de fl. 76/81, argumentando, em síntese, o seguinte:

Que a norma imposta pelos arts. 42 da Lei 8.981/95 e o art. 15 da Lei 9.065/95, ao limitar a compensação de prejuízos em 30% do lucro apurado, desconfigura os conceitos de renda e de lucro definidos pelo art.43 do CTN e dos arts. 153, III e art.195, , § 1º.

Que na apuração do lucro real, tem-se que levar em conta prejuízos anteriores. Sendo que apuração de resultado positivo em um determinado período não significa que a empresa possui lucros acumulados.

Que a empresa apresentou lucros nos primeiros trimestres do ano e prejuízo no último, nesse caso o resultado do ano decorrente do somatório dos resultados trimestrais é menor que os valores tributados.

Que a empresa optou pelo recolhimento por estimativa, podendo apresentar um balancete de ajuste deixando de recolher o tributo em situação de prejuízo, podendo inclusive requerer a devolução do valor recolhido a maior, o que não ocorre com as empresas que optam pelo Lucro Real com apuração trimestral.

Por fim, a recorrente requer que seja reformada a decisão do acórdão n 4793 da DRJ/Porto Alegre desconstituindo de validade e eficácia. E que seja determinada a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.013621/2002-05

Acórdão nº. : 105-15.037

homologação da compensação integral de prejuízos do período base de 1994, feita sobre o lucro apurado no último trimestre de 1977 e instruída na Declaração de Rendimentos Pessoa Jurídica do exercício de 1998, ano base 1997, para fins de apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido..

E de garantia arrolou bens.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long tail stroke extending downwards and to the left.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.013621/2002-05
Acórdão nº. : 105-15.037

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 de bases negativas da CSLL, sem respeitar o limite de 30% estabelecido pelo artigo 58 da Lei nº 8.981/95, 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 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.013621/2002-05
Acórdão nº. : 105-15.037

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 complexivo, ou seja, ele apenas se perfaz



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.013621/2002-05
Acórdão nº. : 105-15.037

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 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.013621/2002-05
Acórdão nº. : 105-15.037

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 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'."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.013621/2002-05
Acórdão nº. : 105-15.037

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.013621/2002-05
Acórdão nº. : 105-15.037

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 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, artigo 16 da Lei nº 9.065/95, 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.

Quanto à alegação de confisco tal restrição se aplica ao legislador competente para instituir o tributo não tendo aplicação quando se trata de tributo já criado e cobrado pelo ente que a Constituição Federal conferiu poder de cobrar.

Quanto aos exercícios tentando mostrar eventuais injustiça ou tratamentos desiguais entre os contribuintes cujo fato gerador ocorre no trimestre em relação àqueles que fazem opção pelo real anual, ressalto que a regra geral contida na Lei nº 9.430/96 é o lucro real trimestral, podendo a empresa se quiser fazer opção pelo real anual com recolhimentos mensais como se presumido fosse, ficando o encontro de contas para o final do anos em 31 de dezembro quando se apura o lucro real do ano. Ora poderia muito bem o contribuinte fazer sua opção pelo real anual, se não o fez deve se submeter à regra geral.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº. : 11080.013621/2002-05

Acórdão nº. : 105-15.037

Não há como falar em tratamento diferenciado quando ele surge por falta de opção do contribuinte.

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 13 de abril de 2005.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'J. Clovis Alves', written over the printed name.

JOSE CLOVIS ALVES