



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

**Processo n°** 13807.002838/2001-93  
**Recurso n°** 162.778 - Voluntário  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL - Ex(s): 1997  
**Acórdão n°** 105-16.916  
**Sessão de** 6 de março de 2008  
**Recorrente** TEQUISA TUBOS INOXIDÁVEIS LTDA  
**Recorrida** 5ª TURMA/ DRJ-SÃO PAULO/SP I

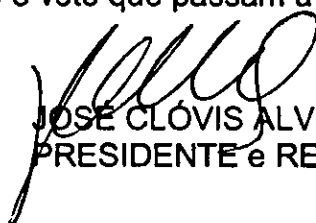
IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LIMITAÇÃO de 30% - APLICAÇÃO DO DISPOSTO NAS LEIS N°s 8.981 e 9.065 de 1995. (SUMULA N° 3 DO 1° CC). A partir do ano calendário de 1995, o lucro líquido ajustado e a base de cálculo positiva da CSLL poderão ser reduzidos por compensação do prejuízo e base negativa, 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 subseqüentes (arts. 42 e parágrafo único e 58, da Lei 8981/95, arts. 15 e 16 da Lei n. ° 9.065/95).

JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei n° 9.065/95, a partir de 1°/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. (SÚMULA n° 4 DO 1° CC).

MULTA – CONFISCO – A regra constitucional relativa ao confisco se aplica somente a tributo e dirige-se ao legislador e não ao executor da lei. O conceito de tributo não se confunde com o de penalidade (Art. 3° CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela TEQUISA TUBOS INOXIDÁVEIS 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: 18 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, IRINEU BIANCHI, WALDIR VEIGA ROCHA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, SELENE FERREIRA DE MORAES (Suplente convocada), ALEXANDRE ANTÔNIO ALKMIM TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO.



## Relatório

TEQUISA TUBOS INOXIDÁVEIS LTDA, já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ SP-I que manteve o lançamento da CSLL em virtude de compensação indevida de prejuízo eis que ultrapassara o limite imposto pelo artigo 16 da Lei nº 9.065/95, interpôs recurso voluntário a este Conselho objetivando a reforma da sentença.

Versa o presente processo sobre o Auto de Infração de fls. 022/24, lavrado pela DRF/SP, em 21 de março de 2001, sendo exigida Contribuição Social, no valor de R\$ 52.006,13, com multa de 75% e juros de mora. O crédito total lançado foi no valor de R\$ 139.187,77 (fl. 22).

2. A autoridade fiscal, no Auto de Infração, considerou a seguinte irregularidade, em síntese, para os meses de julho, agosto, outubro, novembro e dezembro do ano-calendário de 1996: inobservância do limite de 30 % para a compensação do saldo da base negativa da CSLL, com enquadramento legal nos Art. 2º e parágrafos da Lei nº 7.689, de 1988, Art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995, Art. 19 da Lei nº 9.249, de 1995 e Art. 16 da Lei nº 9.065, de 1995 (fl. 04), com FACS a fls. 20.

3. A interessada apresentou a impugnação (fls. 26/39), e alegando, em síntese, o seguinte:

- Violação ao princípio do direito adquirido visto que a legislação anterior, Leis 8.981, 8.541 e DL 1598/77 art. 64, permitiam a compensação sem limitação nos 4 períodos seguintes ao da apuração do prejuízo ou base de cálculo negativa.

- Inconstitucionalidade das Leis 8.981, art. 58 e 9.065 art.16 que limitaram a compensação, pois conflita com o artigo 5º inciso XXXVI da Constituição Federal uma vez que a empresa tinha o direito de compensar a totalidade do prejuízo segundo a legislação vigente no período de sua apuração. Ofensa ao artigo 150 inciso III "b" da CF, pois sendo a lei 8.981 de 1.995 não poderia atingir os fatos geradores relativos há esse ano calendário, mas somente a partir de 1996.



- Os juros de mora calculados pela TAXA SELIC são inconstitucionais uma vez que tal taxa não fora criada por lei e é remuneratória e não compensatória, logo não poderia ser cobrada para efeito de tributo.

- A multa no percentual de 75% é confiscatória, sendo vedada a cobrança de tributo, com efeito, confiscatório. Cita comentários de Celso Ribeiro de Bastos e Ives Gandra Martins. Afirma que as cobranças da multa nos moldes da taxa SELIC contraria a Lei 9.298 de 01.08.96 que alterou a redação do § 1º do art. 52 da Lei 8.078 que limitou os juros a 2% do valor da prestação.

Levado a julgamento à 5ª Turma da DRJ RJ-I manteve o lançamento pelas razões que podem ser sintetizadas na ementa a seguir:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL  
Ano-calendário: 1996

Ementa:

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA. LIMITE DE 30% PARA COMPENSAÇÃO. PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE. IRRETROATIVIDADE. DIREITO ADQUIRIDO. ATO JURÍDICO PERFEITO. O limite de trinta por cento para compensação de base de cálculo da CSLL negativa é decorrente de lei plenamente vigente e aplicável aos meses de referência da autuação. A apreciação da constitucionalidade ou legalidade dessa restrição legal não se inclui dentre as competências do julgamento administrativo, sendo reservada à instância judicial, na qual se cristalizou o entendimento de que tal limitação não fere nenhum preceito da Constituição Federal. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA À TAXA SELIC. A aplicação da multa de ofício e o cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC têm previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas. Lançamento Procedente.

Inconformada a empresa apresentou recurso voluntário onde repete as argumentações da inicial.

É o relatório.



## 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 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 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.

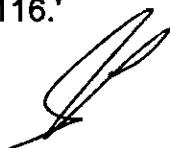
Como se vê, referidos dispositivos legais limitaram a redução em, no máximo, trinta por cento, mas a parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94, não compensados, poderá ser utilizada nos anos subsequentes. Com isso, a compensação passa a ser integral. Esclarecem as informações de fls. 65/72 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 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 ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizado 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 o 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.”

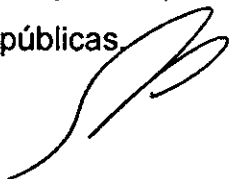
A jurisprudência dominante deste Conselho caminha no sentido de que, uma vez decidida a matéria por Cortes Judiciárias Superiores (STJ ou STF) e conhecida a decisão por este Colegiado, seja esta adotada como razão de decidir, por respeito e obediência ao julgado do Poder Judiciário.

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, 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.

#### JUROS DE MORA – TAXA SELIC

Sobre a não incidência de juros de mora sobre o valor corrigido, cabe lembrar que durante a existência da legislação relativa à correção monetária, a norma destinava-se tão somente a trazer para o momento presente, ou seja, aquele em que o débito seria liquidado o valor real da moeda que fora corroído no interregno entre o vencimento da exação e a sua liquidação, não se confundia, portanto com os juros de mora, esses no caso de tributos destinados a simples reposição dos valores despendidos pelo ente público que para repor o tributo não pago se socorreu do mercado para cobrir as despesas públicas.



O 1º CC já sumulou a matéria: JUROS DE MORA - SELIC - Nos termos dos arts. 13 e 18 da Lei nº 9.065/95, a partir de 1º/04/95 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. (SÚMULA nº 4 DO 1º CC).

**MULTA CONFISCATÓRIA:**

Transcrevamos a legislação:

**CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL**

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV - utilizar **tributo**, com efeito, de confisco;

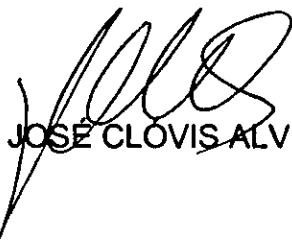
Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Art. 3º - **Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.**

A tese defendida pelo recorrente não se sustenta com uma simples leitura da legislação, pois confunde tributo com sanção. Ora a multa é uma sanção pelo ato ilícito de deixar de pagar determinado tributo, logo com ele não se confunde conforme definido pelo artigo 3º do CTN. Além do mais a limitação constitucional relativa ao confisco dirige-se aos legisladores, uma vez que a lei manter é autorizativa, cabe a cada ente, União, Estado ou Município instituir os tributos que a Carta Magna autorizou, aí sim nesse momento da elaboração da lei para cobrança de tributo é que deve ser obedecido o mandamento constitucional do não confisco.

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

Sala das Sessões - DF, em 6 de março de 2008.

  
JOSE CLOVIS ALVES