

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000106/00-24
Recurso nº : 125.270
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – EX.: 1996
Recorrente : EMABE PARTICIPAÇÕES S/A (SUCESSORA DE SOGEMABE PARTICIPAÇÕES LTDA).
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ
Sessão de : 30 DE MAIO DE 2001
Acórdão nº : 105–13.508

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS NA SUCESSÃO – Até o advento da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, inexistia qualquer impedimento legal para que a sociedade sucessora por incorporação, fusão ou cisão pudesse compensar a base de cálculo negativa da Contribuição Social apurada pela sucedida a partir de janeiro de 1992. Improcedente a glosa da compensação efetuada naquele sentido.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMABE PARTICIPAÇÕES S/A (SUCESSORA DE SOGEMABE PARTICIPAÇÕES LTDA).

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 JUN 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO e DANIEL SAHAGOFF.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000106/00-24 2
Acórdão nº : 105-13.508
Recurso nº : 125.270
Recorrente : EMABE PARTICIPAÇÕES S/A (SUCESSORA DE SOGEMABE PARTICIPAÇÕES LTDA).
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO – RJ.

RELATÓRIO

EMABE PARTICIPAÇÕES S/A (SUCESSORA DE SOGEMABE PARTICIPAÇÕES LTDA), já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ do Rio de Janeiro – RJ, constante das fls. 146/152, da qual foi cientificada em 11/12/2000, conforme Comprovante de Entrega de fls. 155-v, por meio do recurso protocolado em 08/01/2001 (fls. 156/163).

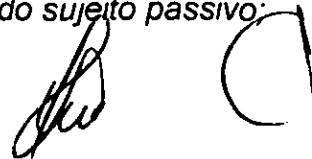
Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (AI), de fls. 01/04, no qual foi formalizada a alteração de valores compensáveis da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), em virtude de haver sido constatada a compensação a maior do saldo de base de cálculo negativa de períodos-base anteriores, na apuração da aludida contribuição relativa ao ano-calendário de 1995, correspondente ao exercício financeiro de 1996.

A presente infração foi fundamentada no artigo 2º, da Lei nº 7.689/1988 e nos artigos 12 e 16, da Lei nº 9.065/1995.

Em impugnação tempestivamente apresentada (fls. 31/84), instruída com os documentos de fls. 85 a 141, a autuada se insurgiu contra o lançamento, com base nos argumentos dessa forma sintetizados na decisão recorrida:

**1 – como preliminar:*

**1.1 – a nulidade da alteração efetuada pela Secretaria da Receita Federal por erro de identificação do sujeito passivo:*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000106/00-24
Acórdão nº : 105-13.508

3

“1.2 – que incorreu em erro de digitação ao preencher o anexo 8, quadro 3, linha 12 da declaração de rendimentos do ano-calendário de 1992;

“1.3 – que o autuante se equivocou na apuração da matéria tributária;

“2 – no mérito, aduziu que:

“2.1 – os arts. 58 da Lei 8.981/1995 e 16 da Lei nº 9.065/1995 traspassam a competência constitucional da União ao adulterarem a materialidade constitucional da hipótese de incidência da contribuição social sobre o lucro líquido;

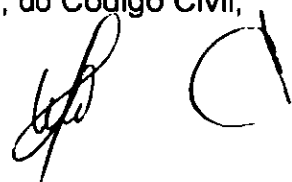
“2.2 – a Lei nº 8.981/1995 não atendeu o princípio da anterioridade;

“2.3 – o art. 58 da Lei nº 8.981/1995 e art. 16 da Lei nº 9.065/1995 ofenderam o seu direito adquirido, acarretaram tributação do patrimônio e configuram confisco;

“2.4 - o art. 58 da Lei nº 8.981/1995 e art. 16 da Lei nº 9.065/1995, se não configuraram tributação do patrimônio nem confisco, instituíram, disfarçadamente, empréstimo compulsório.”

Em decisão de fls. 146/152, a autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência, com base nos seguintes fundamentos:

1. não houve o alegado erro de identificação do sujeito passivo, uma vez que, na data da ciência do auto de infração, ainda não havia sido arquivado o documento referente à incorporação da autuada pela empresa EMABE PARTICIPAÇÕES S/A, requisito imprescindível à validade do ato perante terceiros, segundo o que dispõem os artigos 32 e 36, da Lei nº 8.934/1994, combinado com o artigo 135, do Código Civil;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000106/00-24
Acórdão nº : 105-13.508

4

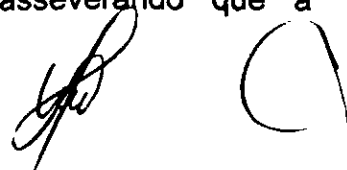
2. a pretendida retificação no valor declarado da CSLL em dezembro do ano-calendário de 1992, embora acatada pelo julgador singular, em nada altera a base de cálculo negativa registrada para o ano-calendário de 1995, em face da absorção total, em agosto de 1994, das bases de cálculo negativas de períodos anteriores, não interferindo, portanto, na presente exação;

3. a permissão legal para a compensação da base de cálculo negativa da CSLL, instituída pelo parágrafo único, do artigo 44, da Lei nº 8.383/1991, não admite que a pessoa jurídica deduza a base de cálculo negativa proveniente de outra empresa, mesmo na hipótese de incorporação, como quer a autuada; as deduções permitidas são aquelas elencadas no artigo 2º, da Lei nº 7.689/1988 e no artigo 3º, da Lei nº 8.003/1990, carecendo, pois, o pleito da autuada de autorização legal; ao contrário da pretensão da impugnante, o artigo 20, da Medida Provisória (MP) nº 1.858-6, de 1999, e suas reedições, veio impedir, de modo explícito, a compensação de que se cuida;

4. já no mérito, o julgador singular assevera não serem oponíveis na esfera administrativa, por extrapolar a sua competência, as arguições de inconstitucionalidade acerca dos artigos 58, da Lei nº 8.981/1995 (e da MP nº 812, de 1994, que a originou), e 16, da Lei nº 9.065/1995, ressaltando que, conforme constou do enquadramento legal da exigência, a matéria tratada nos presentes autos está plenamente disciplinada na legislação tributária.

Por fim, esclarece a decisão recorrida, que a matéria disciplinada pelos dispositivos supra (limitação, em 30% do lucro líquido ajustado, da compensação de bases de cálculo negativas da contribuição social), não foi objeto de autuação, não havendo referência aos aludidos dispositivos, na fundamentação legal do feito.

Através do recurso de fls. 156/163, a contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, asseverando que a



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000106/00-24
Acórdão nº : 105-13.508

5

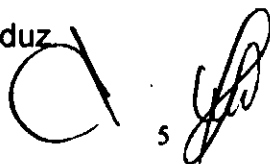
Incorporação é modalidade de sucessão a título universal, conforme literalmente prevê a lei de regência do instituto (artigo 227, da Lei nº 6.404/1976), sendo transmitidos para a sociedade incorporadora todos os direitos e obrigações da incorporada.

Em razão de o artigo 44, da Lei nº 8.383/1991, não conter a restrição vislumbrada pela decisão recorrida, inexistia no momento da incorporação qualquer norma jurídica impeditiva da almejada compensação, tornando incontroverso o direito da sucessora e insubsistente o lançamento efetuado.

Ao contrário do que concluiu o julgador singular, somente com a edição da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, aquele direito foi obstaculado, com a introdução do artigo 20, o qual não pode ser aplicado retroativamente, por não se tratar de norma interpretativa, nos termos do inciso I, do artigo 106, do CTN; assim, o próprio ato legal estabeleceu a sua aplicação com efeitos *ex nunc*, ao dispor, em seu artigo 22, que a sua vigência se dará na data de sua publicação.

Encerra a Recorrente, pedindo que sejam adotados os argumentos expendidos na Impugnação, constantes dos itens 4 a 11, como razões adicionais do Recurso, os quais não foram objeto de apreciação pelo julgador monocrático, sob a alegação de se reportarem à arguição de inconstitucionalidade de normas legais, não oponíveis na esfera administrativa.

Segundo ela, o seu objetivo foi o de que o julgador administrativo declarasse a inaplicabilidade das disposições contida nos artigos 12 e 16, da Lei nº 9.065/1995 ao caso vertente, em respeito ao direito por ela adquirido, de compensar na determinação da base de cálculo da CSLL relativa ao ano-calendário de 1995, a integralidade das bases de cálculo negativas apuradas em períodos anteriores, em consonância com a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, conforme trecho do Acórdão nº 101-92.411, que reproduz

 5

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000106/00-24
Acórdão nº : 105-13.508

6

Como no presente procedimento fiscal, não foi constituído crédito tributário, descabe a exigência do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1.621-30, de 12/12/1997, sucessivamente reeditada.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop followed by several smaller, overlapping strokes.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000106/00-24
Acórdão nº : 105-13.508

7

V O T O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator

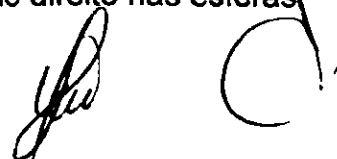
O recurso é tempestivo e atende a todos os demais pressupostos de sua admissibilidade, devendo, dessa forma, ser conhecido.

Como descrito no relatório, a matéria litigiosa constante dos autos se refere à compensação a maior do saldo de base de cálculo negativa de períodos-base anteriores, na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, cuja origem se situa na inclusão, naquele saldo, de base de cálculo negativa apurada por sociedade incorporada pela autuada.

Segundo a decisão recorrida, tal procedimento é inaceitável, por falta de previsão legal, uma vez que a permissão para a compensação da base de cálculo negativa da CSLL, instituída pelo parágrafo único, do artigo 44, da Lei nº 8.383/1991, não admitia que a pessoa jurídica deduzisse a base de cálculo negativa proveniente de outra empresa, mesmo na hipótese de incorporação; acrescenta o julgador singular, que tal vedação se tornou explícita com a edição da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999.

Já a Recorrente invoca a irretroatividade da norma legal supra, se fundamentando no artigo 106, inciso I, do CTN, e argumenta que, por ocasião da compensação efetuada, não existia qualquer norma impeditiva do exercício do direito transferido pela sociedade incorporada, na sucessão.

Inicialmente, há que recordar que até a edição da Lei nº 8.383/1991, inexistia previsão legal para que as pessoas jurídica pudessem compensar bases de cálculo negativas de períodos anteriores, na determinação da base de cálculo da CSLL e, ainda que alguns contribuintes tenham buscado este alegado direito nas esferas,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000106/00-24
Acórdão nº : 105-13.508

8

administrativa e judicial, a jurisprudência é amplamente majoritária no sentido de que tal compensação somente se tornou possível a partir dos períodos de apuração posteriores à publicação do aludido diploma legal, não se admitindo a retroatividade de sua aplicação.

Uma primeira ilação pode-se tirar da assertiva acima, qual seja a de que, não obstante inexistir norma que vedasse a compensação de que se cuida, a mesma não era possível, em face de a legislação posta à época não assegurar, explicitamente, aquele pretense direito, embora, já há algum tempo, fosse facultada a compensação de prejuízos fiscais na determinação da base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas.

O mesmo dispositivo legal que passou a disciplinar a compensação da base de cálculo negativa da CSLL (artigo 44, da Lei nº 8.383/1991), previu em seu *“caput”*, uma regra genérica, já consagrada em diplomas legais editados posteriormente (Leis nº 8.541/1992, artigo 38; e 8.981/1995, artigo 57, entre outros), de que *“aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988), as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas (. . .)”*.

Poder-se-ia invocar tal regra para concluir que, como o artigo 33, do Decreto-lei nº 2.341/1987, veda a compensação de prejuízos fiscais da sociedade incorporada, pela pessoa jurídica sucessora, tal vedação alcançaria a compensação de bases de cálculo negativas da CSLL, em período anterior à sua extensão, pelo artigo 20, da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999.

No entanto, não parece ser essa a melhor interpretação aplicável ao caso, uma vez que a compensação de prejuízos ou de bases de cálculo negativas da CSLL não se enquadra entre as *“normas de apuração (. . .)”*, a que se refere o dispositivo supra, tanto que o legislador, ao limitar, posteriormente, em 30% do lucro líquido ajustado, o

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000106/00-24
Acórdão nº : 105-13.508

9

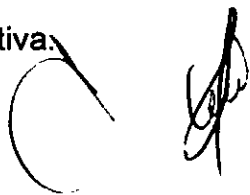
direito à compensação de que se cuida, tratou de estabelecer tal regra em dispositivos distintos para o IRPJ e para a CSLL (artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/1995).

No dizer de Hiromi Higuchi e Fábio Hiroshi Higuchi (*in* "Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática", 21ª edição – 1996 – pg. 555), "(. . .) As 'mesmas normas de apuração' referem-se aos conceitos utilizados na legislação do imposto de renda para definir o que seja receita bruta, demais receitas, ganhos de capital, renda variável etc." (destaquei), não se aplicando, segundo eles, aquela regra genérica, à matéria tratada nos presentes autos.

Concluem os autores não haver, à época da edição da obra, qualquer impedimento legal para que a sucessora por incorporação, fusão ou cisão pudesse compensar a base de cálculo negativa da CSLL apurada pela sucedida a partir de janeiro de 1992, por ausência de vedação expressa.

Nesse contexto se insere perfeitamente o comando contido no artigo 20, da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, o qual vedou expressamente o direito à aludida compensação, confirmando a tese da defesa de que a regra contida no artigo 44, da Lei nº 8.383/1991 e legislação posterior, não poderia ser invocada para impedir o exercício do direito da incorporadora na sucessão, assegurado genericamente pelo artigo 227, da Lei nº 6.404/1976.

Cabe também razão à Recorrente, quanto ao argumento da irretroatividade da norma, nos termos do inciso I, do artigo 106, do CTN, pois, como a MP nº 1.858-6 foi editada em 30/06/1999, não pode ser aplicável a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995, sendo incontroverso, que a natureza de seu artigo 20, não é interpretativa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 15374.000106/00-24
Acórdão nº : 105-13.508

10

No que concerne ao pedido de que sejam adotados os argumentos expendidos na Impugnação de fls. 31/84, constantes dos itens 4 a 11, como razões adicionais do Recurso, é flagrante o equívoco nele contido, pois que o aludido trecho daquela peça defensiva, não obstante o brilhantismo da tese desenvolvida, é inaplicável à hipótese dos autos, uma vez que a norma guerreada naquela oportunidade – limitação em 30% do lucro líquido ajustado, do direito à compensação de bases de cálculo negativa da contribuição social de períodos-base anteriores, contida nos artigos 12 e 16 da Lei nº 9.065/1995 – não foi objeto da presente exação, como já ressaltado pelo julgador singular, sendo inócuas as alegações nela constantes para a apreciação da lide.

Portanto, ainda que comungue com a posição da autoridade julgadora *a quo*, acerca da incompetência da esfera administrativa para apreciar arguições de inconstitucionalidade de normas legais, considero prejudicada a discussão proposta pela Recorrente, em face de ser distinta a matéria constante dos autos.

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, voto no sentido de dar provimento ao recurso, admitindo a inclusão do saldo não aproveitado da base de cálculo negativa da CSLL apurado a partir de janeiro de 1992, pela sociedade incorporada (BEEMA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA - fls. 112/140), na determinação do saldo de igual natureza apurado pela ora Recorrente no ano-calendário de 1995, a ser compensado em períodos posteriores.

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 30 de maio de 2001


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - Relator