



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.001995/99-41  
Recurso nº : 144.399  
Matéria : CSLL – Ex(s): 1996  
Recorrente : EDITORA GRÁFICA BARBERO LTDA.  
Recorrida : 6ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I  
Sessão de : 23 de março de 2006  
Acórdão nº : 103-22.376

CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS - LIMITAÇÃO A 30% - A compensação da base de cálculo negativa da CSLL, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, acumulada com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, está limitada a 30% do resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, em conformidade com as disposições do artigo 58 da Lei nº. 8.981/95 e do artigo 16 da Lei nº. 9.065/95.

Negado provimento ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por EDITORA GRÁFICA BARBERO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 MAI 2006

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, FLÁVIO FRANCO CORRÊA e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.001995/99-41  
Acórdão nº : 103-22.376

Recurso nº : 144.399  
Recorrente : EDITORA GRÁFICA BARBERO LTDA.

### RELATÓRIO

EDITORAS GRÁFICA BARBERO LTDA., foi autuada para exigência de crédito tributário de CSLL, no montante de R\$ 57.131,24, inclusive os consectários legais, sob a acusação fiscal de compensação indevida de bases de cálculo negativas de períodos-base anteriores na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, superior ao limite de 30% do lucro líquido ajustado, antes das compensações, referente ao fato gerador do ano-calendário de 1995, com enquadramento legal nos art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88 e art. 57, da Lei nº 8.981/95; com redação do art. 1º, da Lei nº 9.065/95, segundo descrito no auto de infração e seus demonstrativos de fls 27 a 32.

Cientificada em 29/09/1999, conforme ciência no corpo do auto de infração, fls. 30, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 34 a 39, instruída com os documentos de fls. 40 a 64, em 26/10/1999, onde alegou, em síntese:

- que a compensação objeto de glosa foi entre prejuízos apurados em 1991/1994 e lucro do ano de 1995;
- que os arts. 196, 503, 504 e 505 do RIR/94 autorizam a compensação de prejuízos apurados em 1991, 1992 e 1993 com lucros de anos subsequentes;
- que no momento em que foi apurado o prejuízo compensável a legislação vigente autoriza a compensação;
- que a MP 812, de 30/12/1994, convertida na Lei 8.981/1995, fere os princípios constitucionais da irretroatividade, da atividade, da anterioridade, da capacidade contributiva, da proibição do confisco, dos requisitos à instituição de empréstimo compulsório, da rigidez do sistema tributário e do direito adquirido;
- que o Lucro ou renda, segundo o CTN, é acréscimo patrimonial, e este não se verifica enquanto não compensados os prejuízos passados.

A decisão de primeira instância julgou procedente o lançamento, decidindo com base nos seguintes fundamentos:

- o art. 58 da Lei 8.981/1995 é claro na sua intenção de regular a compensação de bases de cálculo positivas, apuradas a partir de 01/01/1995, mediante saldos negativos apurados em períodos anteriores;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.001995/99-41  
Acórdão nº : 103-22.376

- o STF tem corroborado tal entendimento. O acórdão abaixo transscrito, que considerou constitucional a limitação da compensação de base de cálculo a 30% do lucro líquido ajustado apurado para o período, explicita a tese adotada por aquele tribunal;

[...]

- quanto às alegações de inconstitucionalidade e de incompatibilidade entre a Lei 8.981/1995 e o CTN, cabe esclarecer que as esferas administrativas não são competentes para apreciá-las. No ordenamento jurídico brasileiro, é prerrogativa do poder judiciário a análise de constitucionalidade de ato validamente editado e produzido segundo as regras do processo legislativo vigente.

Ciência da decisão de primeira instância em 07/07/2003, segundo "A. R." afixado às fls. 74 verso.

O contribuinte em seu recurso voluntário repete as alegações declinadas na impugnação, e aduz, em síntese:

- a Lei nº 8.891/95, em seu artigo 42, institui um limite, de 30% da base de cálculo do período corrente, para compensação de prejuízos advindos de períodos anteriores;

- a compensação parcelada mascara a cobrança de um empréstimo compulsório não autorizado pela Constituição Federal de 1988;

- em 31/12/94 todas as empresas tinham incorporado ao seu patrimônio o direito de compensar as bases de cálculo negativas, até então, sem a limitação de 30% do lucro, direito esse condicionado à obtenção de base positiva futura e, como tal protegido pelo princípio constitucional do direito adquirido;

qualquer perda de base de cálculo negativa da contribuição social pela impossibilidade de compensação futura, através da restrição dos 30% ou da limitação temporal, acarreta a tributação do patrimônio, ressalte-se, tributação do patrimônio e não do seu efetivo acréscimo;

- impõe-se reconhecer como inconstitucional a limitação à compensação de base de cálculo negativa imposta retroativamente na espécie;

- que é inconstitucional a tributação do patrimônio;

- enquanto existir base de cálculo negativa da contribuição social a empresa não tem base de cálculo positiva, se não existe a base passível de tributação não possui lógica a proibição da compensação das perdas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.001995/99-41  
Acórdão nº : 103-22.376

Citou doutrina e jurisprudência judicial que entende corroborar suas tese de defesa.

Alfim, a contribuinte pede o conhecimento e provimento do recurso, reformando-se a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro.

Às fls. 113, despacho da repartição de origem atesta arrolamento de bem móvel, no valor de R\$ 4.000.000,00, constante do ativo permanente da empresa, para instruir o seguimento do recurso voluntário em consonância com as disposições da Instrução Normativa - SRF nº 264, de 20/812/2002.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'J' or a similar letter, is placed below the text "É o relatório.".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.001995/99-41  
Acórdão nº : 103-22.376

V O T O

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A questão litigiosa ora em análise é por demais conhecida dos membros deste colegiado, bem como da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, já tendo sido analisada inúmeras vezes

No que tange ao suposto direito adquirido à compensação integral da base de cálculo negativa da CSLL acumulada anteriormente ao ano-calendário de 1995, a partir da Lei nº. 8.981/95, sob o pressuposto de que aquele direito já integrava o patrimônio jurídico das pessoas jurídicas, não comungo da idéia de que o direito adquirido à compensação integral nasceu (para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real) no instante em que foi apurado o prejuízo no levantamento do balanço. Entendo que descabe qualquer ofensa aos princípios constitucionais da anterioridade e da irretroatividade, relativamente a CSLL.

No mérito, a questão ora apreciada encerra no seu cerne a discussão acerca da limitação de 30%, imposta à compensação, em exercícios subseqüentes, de bases de cálculo negativas da CSLL acumuladas, apuradas em exercícios anteriores, como disciplinado no artigo 58, da Lei nº. 8.981/95 e no artigo 16, da Lei nº 9.065/95.

Sobre a matéria venho reiteradamente sustentando que as bases de cálculo negativas da CSLL, apuradas a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, podem ser compensadas, cumulativamente com as bases de cálculo negativas da CSLL apuradas até 31 de dezembro de 1994, com os resultados futuros das pessoas jurídicas, observado o limite máximo de 30% (trinta por cento) do referido lucro líquido — ajustado, tal como previsto nas respectivas legislações do IRPJ e da contribuição social.

Também não há que se falar em ofensa ao direito adquirido.

A este propósito o Supremo Tribunal Federal, pela sua 1ª. Turma, decidiu ser legítima a limitação da compensação, sem que isto implique em ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade e nem afronta ao direito adquirido, com se vê na seguinte ementa:

"EMENTA: TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. MEDIDA PROVISÓRIA Nº. 812, DE 31.12.94, CONVERTIDA NA LEI N°. 8.981/95. ARTIGOS 42 E 58, QUE REDUZIRAM A 30% A PARCELA DOS PREJUÍZOS FISCAIS, DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, SUSCETÍVEL DE SER REDUZIDA NO LUCRO REAL, PARA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.001995/99-41  
Acórdão nº : 103-22.376

**APURAÇÃO DOS TRIBUTOS EM REFERÊNCIA. ALEGAÇÃO DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE E DA IRRETROATIVIDADE E DO DIREITO ADQUIRIDO.**

*Diploma normativo que foi editado em 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado.*

*Descabimento da alegação da ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade, relativamente ao imposto de renda, o mesmo não se dando no tocante à contribuição social, sujeita que está à anterioridade nonagesimal do art. 195, § 6º, da CF, que não foi observado.*

*Inocorrência de afronta ao direito adquirido.*

*Recurso conhecido, em parte, e nela provido ”.*

(RE-263026/MG. No mesmo sentido RE-232.084-9 e RE-244.293-SC, todos rel. Ministro ILMAR GALVÃO).

O fato de que, até a edição da MP nº. 812/94, depois Lei nº. 8.981/95, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real pudessem compensar integralmente os seus prejuízos fiscais de um ano com o lucro de até 4 (quatro) anos-calendário subsequentes, não significa venham elas (as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real) a ter tal possibilidade como direito ilimitado. A lei poderia mudar o critério de compensação dos prejuízos fiscais, o que o fez, aliás, a Lei nº. 8.541/92, art. 12, e, posteriormente, a Medida Provisória nº. 812/94, entendimento que se aplica igualmente à compensação das bases de cálculo negativas da CSLL.

De longa data a regra das compensações dos prejuízos fiscais segue o princípio denominado "*tempus regit actum*", ou seja: aquele que pretender efetuar a compensação, a legislação aplicável é obviamente aquela do tempo em que esta é realizada.

Cumpre destacar, ainda, com relação aos fundamentos acima mencionados, a seguinte jurisprudência do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes:

**"LÉGISLAÇÃO APLICÁVEL - O valor do prejuízo a ser compensado é determinado pela legislação vigente no exercício de sua apuração e as condições para uso da faculdade são as vigentes no momento da compensação do prejuízo. Interpretação deste artigo"** (Acs. 1º. CC - 101-74.113/83 e 101-75.001/84).

**"REGRAS PARA COMPENSAÇÃO (EX. 86) - O valor a ser compensado é determinado pela legislação vigente no exercício de sua apuração e as condições para uso da faculdade são as vigentes no momento da compensação dos prejuízos"** (Ac. 1º. CC - 105-3.259/89 - DO 27.11.89).

**"PREJUÍZO DE PERÍODO-BASE ANTERIOR A 1977 - Indevida a compensação de prejuízo que não leve em conta a legislação em vigor no exercício financeiro correspondente"** (Ac. 1º. CC - 103-5.114/83).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.001995/99-41  
Acórdão nº : 103-22.376

O entendimento expresso nas ementas acima reflete, em sua plenitude, a opinião que defendo no presente caso a luz da lei e também do direito, por ser uma matéria que se ajusta ao art. 16 da Lei nº. 9.065, de 20/06/1995, estabelecendo que o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subseqüentes, só poderia ser reduzido em no máximo 30% (trinta por cento), mesmo que as bases de cálculo negativas da CSLL, acumuladas, ficassem aguardando nova base de cálculo positiva.

Em síntese, de acordo com o princípio jurídico “tempus regit actum”, a compensação será efetuada sempre em consonância com a legislação aplicável à época em que o contribuinte optar por sua realização, do mesmo modo que a apuração das bases de cálculo negativas rege-se pela legislação vigente no ano-calendário em que foram geradas.

A Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, recentemente, dentre outros inúmeros julgados sobre o tema, quando do julgamento do recurso especial nº 105-130.758, no processo nº 13971.000184/2001-61, acórdão nº CSRF/01-05.277, de 20/09/2005, no qual proferi o voto vencedor, corroborou esse entendimento, o qual veste ao presente caso, como luva em mão de dono, sob a seguinte ementa, *in verbis*:

**“CSL - COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS - LIMITAÇÃO A 30% - A compensação da base de cálculo negativa da CSL, apurada a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, acumulada com a base de cálculo negativa apurada até 31 de dezembro de 1994, está limitada a 30% do resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subseqüentes, em conformidade com as disposições do artigo 58 da Lei nº. 8.981/95 e do artigo 16 da Lei nº. 9.065/95.”**

*Recurso especial negado.”.*

Por derradeiro, a título meramente informativo, anoto que, num primeiro momento, a jurisprudência administrativa oriunda desta Terceira-Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, sobre o tema ora em comento, era favorável à tese defendida pelos contribuintes, embora por escassa maioria, cujas decisões objeto de recursos especiais por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional foram todas reformadas pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, inclusive com o concurso do meu voto na Câmara de origem e na CSRF. Contudo, o Colegiado da Terceira Câmara, a partir de determinado momento, a exemplo também da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, adotou a jurisprudência majoritária das



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 15374.001995/99-41  
Acórdão nº : 103-22.376

demais Câmaras, também na linha da jurisprudência judicial emanada do STF, já referida neste voto.

Na esteira destas considerações, oriento o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília - DF, em 23 de março de 2006.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER