



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

Processo nº 19515.002030/2002-59
Recurso nº 149516 Voluntário
Matéria CSLL - Ex(s): 1998
Acórdão nº 103-23.477
Sessão de 29 de maio de 2008
Recorrente NBS SHOPPING CENTERS LTDA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1997

Ementa: DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - CSLL - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à CSLL, extingue-se no prazo de 10 anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1997

Ementa: COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - LIMITE DE 30% - CISÃO - À empresa cindida não se aplica, no período do evento, o limite de 30% do lucro líquido ajustado em relação à fração proporcional das bases de cálculo negativas a que deixa de ter direito nos períodos posteriores à cisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NBS SHOPPING CENTERS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos DAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Luciano de Oliveira Valença (Presidente) e Antonio Bezerra Neto (Relator), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA
Presidente



GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES
Redator Designado

13 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Waldomiro Alves da Costa Júnior, Cheryl Berno (Suplente Convocada). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Alexandre Barbosa Jaguaribe e Paulo Jacinto do Nascimento.

Relatório

Contra a empresa acima em epígrafe foi lavrado o auto de infração por meio do qual está sendo exigido crédito tributário referente à CSLL correspondente ao ano-calendário de 1997.

A irregularidade que deu causa à exigência consistiu na compensação da base negativa da CSLL acima do limite de 30% do lucro real, no período-base de 1997.

O lançamento foi mantido na instância de piso com decisão assim ementada:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/01/1997 a 01/11/1997

Ementa: CISÃO PARCIAL – LIMITAÇÃO DE 30% NA COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – Para efeito de determinação 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-base anteriores em, no máximo, trinta por cento. Não há previsão legal que permita a compensação de base de cálculo negativa acima do limite máximo de 30% para o caso de cisão parcial.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE - Não compete à autoridade administrativa a apreciação das questões de constitucionalidade e legalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

Inconformada, a empresa recorre aduzindo, em apertada síntese, as seguintes razões :

- levanta preliminar de decadência asseverando que nos tributos por homologação prevalece a aplicação do art. 150, § 4º, independentemente de ter havido ou não pagamento. Sublinha a jurisprudência deste Conselho nesse mesmo sentido;

- ocorreu ofensa ao direito adquirido, tendo sido ofendida a garantia constitucional que o assegura e constitui um limite ao poder tributário. Afinal, os prejuízos integram o conceito de acréscimo patrimonial prescrito na Magna Carta, que é o único fato passível de ser tributado pelo Imposto de Renda;

- a sistemática de aproveitamento de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa de CSL veiculada pelos arts. 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 representou a instituição de verdadeiro empréstimo compulsório, desatendendo o art. 148 da Constituição Federal;

-a limitação combatida também ofende flagrantemente as normas do art. 150, III, "a", CF (Princípio da Irretroatividade), art. 150, III, "b", CF (Princípio da anterioridade), arts. 153, III, CF e 43 do CTN (conceito constitucional de renda);

- sua situação é peculiar por se tratar de compensação dos prejuízos na operação de cisão parcial com versão de 99,5% do patrimônio líquido;

- o art. 514 do RIR/1999 contém regras específicas sobre a compensação de prejuízos fiscais nas hipóteses de incorporação, fusão ou cisão das empresas, definido que a pessoa jurídica que se tornar sucessora de outra em virtude de incorporação, fusão ou cisão, não poderá compensar prejuízos fiscais da sucedida. No entanto, no caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente de seu patrimônio líquido;

- de acordo com o firmado na Segunda Alteração do Contratual da empresa impugnante, de 01/11/1997, o patrimônio vertido foi da ordem de 99,5%, restando, portanto, configurada uma genuína cisão/incorporação;

- o direito à compensação de prejuízos fiscais decorre da própria natureza da incorporação, fusão ou cisão, em que há sucessão a título universal;

- vedar a compensação plena de prejuízos nesse tipo de cisão, vai além da simples limitação temporal estabelecida pelo art. 15 da Lei 9.065/1995, posto que a impossibilidade da sucessora compensar os prejuízos proporcionais ao patrimônio recebido traduz uma eliminação desse prejuízo, que não é o objetivo da lei que apenas limitou o exercício desse direito no tempo;

- a finalidade da lei ao impor o limite de 30% em relação ao lucro real do período e também à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, à evidência, não é restringir o direito à compensação, mas, sim impor um marco temporal para que essa compensação seja ultimada. O direito à plena compensação está resguardado pela própria Lei 9.065/1995;

- multa de 75% sobre os valores lançados é confiscatória e uma ofensa aos direitos constitucionais de todos os contribuintes, que só podem ser obrigados a pagar o que na lei esteja estabelecido, e desde que, ainda, esta esteja em harmonia com os princípios constitucionais;

- se a lei proíbe a utilização de tributos com efeito de confisco, proíbe também a criação ou utilização de mecanismos punitivos ou moratórios também confiscatórios, já que se a administração, por lei, não pode o mais, por uma relação de proporção, não pode o menos;

- que é inconstitucional a aplicação de juros correspondentes à taxa Selic por afronta aos princípios constitucionais tributários da legalidade, da isonomia e a segurança jurídica.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

O recurso é atende os requisitos de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Preliminar de Decadência

Em primeiro lugar esclareço que tenho dificuldade em entender decisões do Conselho de Contribuintes que, de um lado, recusam-se a apreciar a arguição de inconstitucionalidade de lei, sob o argumento de que o órgão carece de poderes para fazê-lo, inclusive sendo matéria sumulada e, de outra banda, afastam a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91, sob o entendimento de que essa Lei ordinária avança sobre matéria de índole de Lei complementar. Em outros termos, o que se pronuncia, nesses casos, é a inconstitucionalidade formal do art. 45 da Lei nº 8.212/91, não obstante se esquivem de dizê-lo expressamente. Afinal, se é certo que toda lei é confeccionada para produzir algum efeito, não se pode dizer que se está apenas interpretando-a quando tal interpretação conduz ao mesmo resultado de um declaração de inconstitucionalidade.

Feito essa digressão, enfrentemos o tema da Decadência.

Sendo a CSLL contribuição sujeita a lançamento por homologação, o prazo para extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito é definido pelo § 4º do art. 150 do CTN, que, via de regra, o fixa em 5 anos:

"Art. 150. O lançamento por homologação, (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação." (grifei)

Porém, pela simples leitura do § 4º, verifica-se que o CTN, em verdade, também faculta à lei a prerrogativa de estipular prazo diverso, maior ou menor, para a ocorrência da extinção do direito da Fazenda Pública.

A CSLL é uma contribuição social destinada a financiar a seguridade social, sendo-lhe aplicáveis, portanto, as normas específicas da Lei nº 8.212, de 24 de abril de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e que, em seu art. 45, atendendo à faculdade conferida pelo art. 150, § 4º do CTN, estabelece:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

(...)

Observe-se que esse entendimento está em consonância com o art. 146, III, "b", da Constituição Federal de 1988, uma vez que o CTN dispõe sobre normas gerais em matéria de decadência, ao passo que a Lei nº 8.212, de 1991, contém normas específicas, expressamente previstas no § 4º do art. 150 do CTN.

Roque Antônio Carrazza leciona neste sentido, quando afirma que à lei de normas gerais não cabe fixar os prazos decadencial e prescricional:

"... a lei complementar, ao regular a prescrição e decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. (...) Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. (...) a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar. (...) Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e prescrição das 'contribuições previdenciárias' são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste de constitucionalidade." (Apud Leandro Paulsen, Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência, 6. ed. rev. atual., Porto Alegre, Livraria do Advogado:ESMAFE, 2004, p. 1182)

Outro não é o ensinamento de Paulo de Barros Carvalho ao afirmar que, somente no silêncio da lei correspondente ao tributo é que seria aplicado o prazo de cinco anos:

"(...) cabe à lei correspondente a cada tributo estatuir prazo para que se promova a homologação. Silenciando acerca desse período, será ele de cinco anos, a partir do acontecimento factual." (Paulo de Barros Carvalho, Curso de Direito Tributário, 17. ed., São Paulo, Saraiva, 2005, p. 432)

Dessa forma, verifico que não houve a decadência dos créditos da CSLL relativamente aos períodos constantes do auto de infração, uma vez que a ciência ao auto de infração foi dada antes do prazo de dez anos do citado dispositivo legal.

Ante o exposto, não acolho a preliminar de decadência.

MÉRITO

A primeira matéria, no mérito, a ser analisada diz respeito à limitação para compensação da base de cálculo negativa da CSLL. A interessada pretende discutir não somente a limitação em si da trava dos 30%, mas também a possibilidade da não observância desse limite, por conta da cisão parcial, com versão de 99,5% do patrimônio líquido, dado que a lei estabelece que a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente de seu patrimônio líquido.

Quanto ao primeiro aspecto, ou seja, a pretensa inconstitucionalidade da Lei em restringir o direito de compensação da base negativa da CSLL ao limite de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, não deve ser acolhida em função da remansosa jurisprudência administrativa no sentido contrário a essa pretensão, tal entendimento tendo sido

inclusive sumulado pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, através da Súmula nº 3, *in verbis*:

Súmula 1ª CC nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Em relação ao outro aspecto, a suposta peculiaridade do caso que se cuida (cisão parcial), em momento algum a lei estabeleceu exceções à regra de limitação para os casos ou de extinção, ou de sucessão por incorporação, fusão ou cisão. Ou seja, a lei não admitiu como direito subjetivo da empresa compensar seus prejuízos, de forma que, sobrevindo extinção ou sucessão, deixar-se-ia de aplicar a limitação prevista na lei, de forma a permitir a compensação.

O fato incerto de a lei estabelecer que a pessoa jurídica cindida poderá compensar os seus próprios prejuízos, proporcionalmente à parcela remanescente de seu patrimônio líquido, apenas implica reconhecer o fato óbvio de que a empresa não foi totalmente extinta, e por isso foi estipulado um critério matemático (proporcionalidade em relação ao percentual do capital cindido) para resguardar os prejuízos fiscais da empresa cindida, que por sua vez terá a oportunidade de compensar esses prejuízos, pela sistemática normal das demais empresas, o que implica em limitação dos 30% e não vedação da plena compensação de prejuízos ou da base de cálculo negativa da CSLL, como quer fazer crer a recorrente.

Outrossim, data máxima vênia, também não cabe o argumento utilizado pela CSRF e em alguns julgados da 1ª Câmara, calcado em uma interpretação finalística. Dizem que pelo fato de o texto legal não ter cerceado o direito do contribuinte de compensar os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994 com o lucro real obtido a partir de 10 de janeiro de 1995 (extinção da trava temporal), isso implicaria dizer que estaria sempre garantido o aproveitamento de todo o estoque de prejuízos da empresa. É que esse raciocínio só é válido no pressuposto da continuidade da vida empresarial da empresa. É claro que em uma descontinuidade da mesma, como é o caso de uma incorporação ou cisão, a regra de limitação da “trava de 30%” deve prevalecer.

Ademais, não é todo juízo de finalidade que derroga o conteúdo semântico de uma norma, mormente essa, que traz uma regra de vedação bastante clara sem comportar qualquer tipo de exceção. Um mínimo de conteúdo semântico merece ser respeitado, não podendo ficar ao livre arbítrio do intérprete.

Multa de Ofício e Juros de Mora

Quanto à legalidade da multa de ofício e dos juros de mora segundo as taxas SELIC, estão eles previstos em disposição legal em vigor, não cabendo a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-los, encontrando óbice, inclusive nas Súmulas nnºs 2 e 4 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei

tributária. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Súmula 1ª CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Ante todo o exposto, afasto a decadência e nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 29 de maio de 2008


ANTONIO BEZERRA NETO

Voto Vencedor

GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, Redator Designado

Entendo que a denominada “trava dos 30”, tanto para a apuração do lucro real, quanto da base de cálculo da contribuição social, calca-se no chamado princípio da continuidade. A lei, ao estabelecer nova disciplina à matéria, não prescreveu propriamente uma restrição a um direito anteriormente reconhecido para a compensação dos prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL, mas sim erigiu um novo regime jurídico para o seu exercício.

Antes da alteração legislativa, não havia limites materiais à compensação. Se uma empresa possuísse prejuízos acumulados iguais ou superiores ao valor do lucro ajustado, poderia integralmente compensá-los e, com isso, nada dever de imposto e contribuição. Por outro lado, havia limites temporais. Se não conseguisse compensar o prejuízo acumulado no prazo estipulado pela lei, tal direito perecia.

O atual regime de compensação, contudo, estabelece um limite material antes não existente, mas acaba com o limite temporal. Outrora, a compensação era ilimitada em sua substância, mas restrita temporalmente; hoje, adquiriu perpetuidade, mas, em contrapartida, foi limitada materialmente.

Em razão disso, o Conselho de Contribuintes, em reiteradas decisões, tem se manifestado no sentido de que o regime jurídico relativo ao aspecto material e temporal deve ser observado e interpretado conjuntamente. Se uma pessoa jurídica apresentar descontinuidade de suas operações – como, por exemplo, em razão de simples extinção – o limite material (a trava dos 30%) não deve ser aplicado. Abaixo, seguem dois acórdãos ilustrativos:

Número do Recurso: 152366

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 19740.000170/2004-91

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ

Recorrente: BANCO NACIONAL DE INVESTIMENTOS S.A. - EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL

Recorrida/Interessado: 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

Data da Sessão: 09/11/2006 01:00:00

Relator: Sandra Maria Faroni

Decisão: Acórdão 101-95856

Resultado: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior que deu provimento ao recurso.

Ementa: COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS- TRAVA - A partir do ano-calendário de 1995, para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de

prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa. (Súmula 1º CC nº 3)
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – EMPRESAS EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL- A jurisprudência do Conselho que afasta a limitação só alcança a compensação feita na declaração final de extinção.

Número do Recurso: 122422

Câmara: SÉTIMA CÂMARA

Número do Processo: 10120.005530/99-36

Tipo do Recurso: DE OFÍCIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Recorrente: DRJ-BRASILIA/DF

Recorrida/Interessado: AGROBANCO BANCO COMERCIAL S.A. (EM LIQUIDAÇÃO ORDINÁRIA)

Data da Sessão: 11/11/2004 01:00:00

Relator: Luiz Martins Valero

Decisão: Acórdão 107-07856

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos de declaração, para re-ratificar o Acórdão n.º 107-06571, de 20/03/02, para NEGAR provimento ao recurso de ofício.

Inteiro Teor do Acórdão

Ementa: CSL – INSTITUIÇÃO FINANCEIRA EM PROCESSO DE EXTINÇÃO (REGIME DE LIQUIDAÇÃO ORDINÁRIA) – TRAVA DE 30% NA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – INAPLICABILIDADE – A denominada trava de 30% na compensação de prejuízos, que pressupõe o princípio de continuidade da empresa, não pode ser aplicada quando a sociedade se encontra em processo de extinção em razão do regime de liquidação ordinária em que se encontra.

A mesma premissa deve ser adotada no caso de descontinuidade decorrente de imposição legal. No caso das reorganizações societárias, há vedação expressa à sucessão do direito à compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de contribuição social. Por exemplo, uma empresa, ao incorporar outra, não recebe o direito a compensar com o seu lucro vindouro os prejuízos da empresa extinta. Em razão disso, a CSRF reconhece o direito da empresa extinta de compensar sem o limite material, no ano do evento, todo o seu prejuízo acumulado, conforme podemos contatar pelo acórdão abaixo:

Número do Recurso: 108-126597

Turma: PRIMEIRA TURMA

Número do Processo: 13502.000497/00-11

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: IRPJ

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): NORDESTE QUÍMICA S/A- NORQUISA

Data da Sessão: 02/12/2002 09:30:00

Relator(a): Celso Alves Feitosa

Acórdão: CSRF/01-04.258

Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do

relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber e Verinaldo Henrique da Silva.

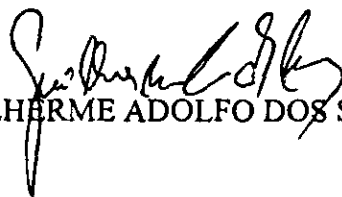
Ementa: COMPENSAÇÃO PREJUÍZO E BASE NEGATIVA – No caso de incorporação, uma vez que vedada a transferência de saldos negativos, não há impedimento legal para estabelecer limitação, diante do encerramento da empresa incorporada.

Apesar de não haver jurisprudência específica da Câmara Superior relativamente ao evento cisão, não há razão para se deixar de aplicar o mesmo fundamento firmado em situações análogas.

Na cisão, a sociedade que verteu parte de seu patrimônio para criar outra perde o direito de aproveitar a quantia proporcional de seus prejuízos fiscais e bases negativas de contribuição, sem que a sucessora receba o direito equivalente. Há, portanto, uma descontinuidade temporal. Dessarte, a cindida, em relação a essa parte, não deve se submeter à restrição material no período do evento sucessório.

Voto, pois, por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 29 de maio de 2008



GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES