



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10380.023609/00-66
Recurso nº : 103-130596
Matéria : CSLL - Ex. 1.997
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : TERCEIRA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
Interessada : CONSTRUTORA BRITÂNIA S. A.
Sessão de : 14 de abril de 2.008.
Acórdão nº : CSRF/01-05.789

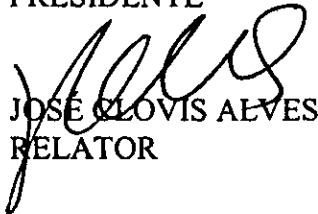
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS LIMITE DE 30% - APLICAÇÃO – REAL MENSAL – ANO 1.996 – Indevida a compensação da base negativa apurada durante o ano sem a limitação prevista no artigo 58 da Lei 9.065/95, sob o argumento de aplicação do princípio da isonomia com aquele contribuinte que faz opção pelo real anual. No real anual não há a apuração da base tributável por diferença no interregno mensal. O cálculo é feito por presunção pela aplicação de um percentual sobre a receita. Por opção os contribuintes não estão em situação equivalente, pois o interregno e a forma de apuração e recolhimento dos tributos são distintos. A distinção está tanto no critério temporal como quantitativo da regra matriz de incidência.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


JOSÉ CLOVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO, KAREM JUREIDINI DIAS e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.

D

A

Processo nº : 10380.023609/00-66
Acórdão nº : CSRF/01-05.789

Recurso nº : 103-130596
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : CONSTRUTORA BRITÂNIA S. A.

RELATÓRIO

O Procurador da Fazenda Nacional, inconformado com a decisão contida no Acórdão nº 103-21.066 de 17 de outubro de 2.002, utilizando-se da faculdade contida no artigo 7º inciso II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2.007, interpõe Recurso Especial de Divergência, objetivando a reforma da decisão.

Tratam os autos de exigência de contribuição social sobre o lucro líquido, relativa aos meses do ano calendário de 1.996, em razão do contribuinte ter compensado na apuração mensal, as bases negativas de períodos anteriores sem a limitação de 30% da base positiva, imposta pelo artigo 58 da Lei nº 9.065/95.

A Quinta Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, apreciando recurso voluntário interposto pela empresa, entendeu aplicável a legislação relativa à limitação de compensação de bases negativas, porém, deu provimento parcial ao recurso para que se admitisse, sem limitação, a compensação das bases negativas apuradas dentro do próprio ano calendário, sob o argumento de isonomia entre os contribuintes previsto no artigo 150 inciso II da Constituição Federal de 05.10.1.988, entendendo essa isonomia entre os contribuintes que apuraram o imposto pelo real mensal durante o ano de 1.996 com aqueles que fizeram opção pelo recolhimento mensal através de base estimada e apuraram o lucro real em 31 de dezembro.

Inconformado o PFN apresenta Recurso Especial de divergência, argumentando que a Câmara ao afastar a limitação de compensação das bases negativas apuradas dentro do ano, divergiu da decisão contida no acórdão nº 101-93.758 de 19 de março de 2002, que apreciando a mesma matéria entendeu ser aplicável a limitação mesmo em relação ao prejuízo ou base negativa apurada dentro do ano, quando o contribuinte apura o IRPJ e CSLL pela regra geral ou seja no ano calendário de 1.996 pelo real mensal.



Processo nº : 10380.023609/00-66
Acórdão nº : CSRF/01-05.789

Afirma o recorrente que a não limitação de compensação se aplica tão somente àqueles que fizeram opção pelo real anual, o que não é o caso da presente lide em que a empresa fora tributada pela regra geral ou seja real mensal.

Argumenta o recorrente que não há nada de inconstitucional na lei que institui dois regimes de tributação diferenciados e dá opção ao contribuinte para escolher um deles, real, mensal/trimestral ou real anual. Nada há de anormal em dar tratamento diferenciados para aqueles que fizeram opções distintas, pois não há nenhum motivo discriminatório que impeça o contribuinte, indevidamente, de optar por um regime ou outro. Não há reserva de regime para uma ou outra categoria de contribuintes.

Cita jurisprudência da Sétima Câmara do 1º CC e pede o provimento do recurso.

O Presidente da Câmara recorrida através do Despacho nº 103-0.262/2004, deu seguimento ao apelo por entender preenchidos os requisitos regimentais para sua admissibilidade uma vez que interpretando a mesma norma legal, relativa ao mesmo fato imputável, os arestos postos em confronto chegaram a interpretações distintas, independentemente das provas colacionadas.

Cientificado do recurso da Fazenda Nacional a empresa ficou-se inerte, não apresentando contra-razões.

É o relatório.



Processo nº : 10380.023609/00-66
Acórdão nº : CSRF/01-05.789

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

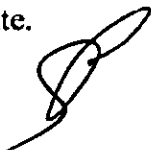
O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido.

Analisando os autos verifico que o recurso deve ser conhecido, pois as decisões postas em confronto analisando a mesma matéria – “limitação de compensação de base negativa da CSLL” chegaram a soluções distintas quanto à base negativa apurada dentro do ano calendário por empresas que se submeteram à regra geral de tributação do lucro real no ano de 1.996, apurando sua base no interregno mensal.

A matéria galgada a esta instância especial é unicamente saber se a norma contida no artigo 58 da Lei nº 8.981/95, que determinou a limitação de compensação de bases negativas da CSLL apuradas em períodos anteriores em 30% da base positiva, é aplicável, ou não, às bases negativas apuradas durante o ano calendário.

No acórdão vergastado a tese é de que a “trava” não deve ser aplicada às bases negativas apuradas dentro do ano calendário, pelo contribuinte que apura pelo real mensal, pois se assim ocorrer estaria dando tratamento tributário diferenciado a contribuintes em situação equivalente eis que no caso do real anual. Entende o acórdão recorrido que o contribuinte submetido ao real mensal está em situação equivalente àquele que recolhe os tributos utilizando a base estimada mensal e apura os tributos pelo real anual no final do ano em 31.12, assim tem que ser aplicado o princípio esculpido no artigo 150-II da CF de 1.988.

Já no acórdão 101-93.758, juntado aos autos, a tese é de que a limitação de compensação se aplica tanto às bases de anos anteriores como às bases negativas apuradas dentro do ano, pelos contribuintes que apurarem as bases e recolherem os tributos pela regra geral vigente, ou seja, real mensal até 1.996 e real trimestral a partir de 1.997. Entendeu a decisão paradigma que o § 5º alínea “b”, do artigo 37 da Lei 8.981, não ampara a compensação integral das bases negativas mensais apuradas no ano, dirigindo-se, na verdade, às pessoas jurídicas que optaram pelo pagamento com base na estimativa mensal, e apuração do lucro real/lucro líquido ajustado anual. Nada ampara a empresa a alterar a forma de apuração do tributo a ser pago mensalmente.



Processo nº : 10380.023609/00-66
Acórdão nº : CSRF/01-05.789

Posta a questão passemos à análise da lide.

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:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - **instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente**, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

Antes de mais nada é bom lembrar que várias regras constitucionais como a vedação ao confisco à tributação da renda de um ente federado em relação ao outro, imunidades, são dirigidas ao legislador, ou seja a pessoa jurídica detentora do direito constitucional de criar os tributos. Assim a regra não é dirigida ao interprete mas ao legislador.

Como já dissemos a decisão recorrida entendeu que a empresa tributada pelo lucro real mensal está em condição equivalente à empresa que fez opção pelo real anual com recolhimento de IRPJ e CSLL mensalmente sobre a base estimada e como no real anual pode suspender o pagamento se apurar prejuízo mensal sem que o legislador tenha estabelecido limitação, igual direito teria aquele que se enquadrou na regra geral, ou seja o real mensal.

Existem equívocos evidentes na interpretação feita pelo aresto combatido, pois os dois contribuintes não estão em situação equivalente.

Da regra limitadora.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Art. 42 - A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.

Art. 58 - 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.

Analisando a regra limitadora percebe-se com clareza que ela se destina àqueles contribuintes que apuram a base tributável por diferença ou seja pelo lucro real, não se destinando por conseguinte àqueles que estão submetidos à tributação por presunção, como o lucro presumido, arbitrado ou simples.

Percebe-se também que a regra tem como momento de aplicação o da apuração do resultado tributável por diferença, apuração do lucro real que é base para o IRPJ e o lucro líquido ajustado que é a base tributável para efeito de CSLL.



Processo nº : 10380.023609/00-66
Acórdão nº : CSRF/01-05.789

O contribuinte obrigado ou optante pela tributação pelo lucro real em 1.995 tinha duas opções em termos de critério temporal da regra matriz de incidência do IRPJ e CSLL, a mensal com a apuração da base definitiva tanto do IRPJ como da CSLL ou por então com a apuração da base definitiva desses tributos em 31 de dezembro. Então temos que a primeira distinção se dá quanto ao critério temporal da regra matriz de incidência, para um o interregno é mensal enquanto que para o outro é anual. Reafirme-se sempre por opção pois o contribuinte pode tanto apurar a base definitiva mensalmente como anualmente.

Sabemos que as mutações patrimoniais ocorrem a todo momento, porém por comodidade e praticidade o legislador quis para efeito de tributação reunir os fatos modificativos do patrimônio em determinado interregno, que ao longo do tempo já foi anual, semestral, mensal e atualmente a partir de 1.997, trimestral ou anual.

O dia de ocorrência do fato gerador do tributo no caso do real mensal é o último dia do mês, já para o real anual é 31.12 de cada ano, então se o interregno de apuração é distinto, o critério temporal da regra matriz de incidência já distingue os dois contribuintes.

O próprio relator do acórdão recorrido, fl 66 penúltimo parágrafo explicita a distinção quanto ao critério temporal da regra matriz de incidência.

Poderia argumentar-se que ambos, no caso da regra vigente até 12/96, recolhem os tributos – IRPJ e CSLL mensalmente.

De fato porém enquanto o contribuinte que, por opção, faz todos os lançamentos de ajustes, levanta o lucro líquido, faz as adições e exclusões para apuração do lucro real e os ajustes no lucro líquido para apuração da base tributável definitiva para cálculo do IRPJ e CSLL, no caso do contribuinte que fez opção pelo real anual o recolhimento é com base em lucro estimado, mediante a aplicação de uma alíquota sobre a receita bruta, então temos a segunda distinção, que é o critério quantitativo da regra matriz de incidência, pois enquanto um apura a base tributável por diferença (receita – custo – despesas, etc) o outro o faz de forma presuntiva.

Poder-se-ia dizer que a empresa que fez opção pelo real anual poderá suspender o pagamento por estimativa se demonstrarem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano calendário, conforme previsto no artigo 35 § da lei 8.981/95 com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 9.065/95.



Processo nº : 10380.023609/00-66
Acórdão nº : CSRF/01-05.789

A regra visa claramente evitar o solve repete, pois como o lucro real só vai ser apurado no final do ano, tendo os recolhimentos mensais características de antecipação do devido, entendeu o legislador evitar uma antecipação de tributo calculada com base em presunção, frente a uma apuração precária mas mais próxima do real obtida através dos balanços ou balancetes mensais que têm vida efêmera pois a base que irá prevalecer será aquela obtida no interregno anual. Já no real mensal a apuração das bases de cálculo nesse interregno é definitiva.

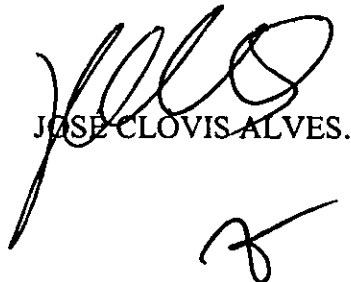
Cabe salientar que além das distinções já feitas, o legislador excluiu textualmente as empresas que, por opção, apuraram o imposto de forma definitiva dentro do mês através do § 6º do artigo 37 da lei nº 8.981/95.

O legislador estabelecer regras distintas para cada forma de tributação e no caso, o aproveitamento dos prejuízos e das bases negativas da CSLL somente podem ser utilizadas sem a limitação de compensação pelas pessoas jurídicas que optarem pelo real anual.

Tampouco o legislador, ao limitar a compensação de prejuízos, feriu o princípio da capacidade contributiva dos contribuintes conforme voto do Ministro Garcia Vieira no Julgamento do RE nº 188.855/GO.

Assim conheço o recurso do PFN bem como as contra-razões apresentadas pela empresa e no mérito DOU - LHE provimento.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 2.008.


JOSÉ CLOVIS ALVES.