



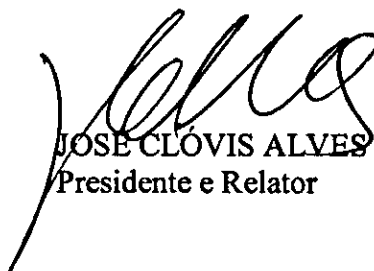
**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA TURMA ESPECIAL**

**Processo n°** 10660.002361/2004-11  
**Recurso n°** 162.904 Voluntário  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL- Ex(s): 2000  
**Acórdão n°** 195-0.0040  
**Sessão de** 20 de outubro de 2008  
**Recorrente** A.C. NIEMEYER LTDA  
**Recorrida** 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ II

CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS -LIMITAÇÃO de 30% - APLICAÇÃO DO DISPOSTO NAS LEIS Nº.s 8.981 e 9.065 de 1995. (SUMULA Nº 3 DO 1º 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.º 9.065/95).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Turma Especial 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: 14 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WALTER ADOLFO MARESCH, LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS, BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR.

0

## **Relatório**

A. C. NIEMEYER LTDA, CNPJ Nº 20.366.076/0001-42, já qualificada nestes autos, recorreu a este Conselho contra a decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro RJ-I, contida no acórdão nº 12-15.437 de 15 de agosto de 2.007, que julgou o lançamento procedente.

Adoto o relatório da DRJ.

Trata o presente processo de auto de infração de fls. 03/09, emitido pela DRF-VARGINHA-MG, através do qual se exige do interessado acima identificado a Contribuição Social o Lucro Líquido – CSLL no valor de R\$ 5.221,88, acrescida da multa de 75% e demais acréscimos moratórios, referentes ao ano calendário de 1999.

### **ENQUADRAMENTO LEGAL**

Art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88;

Art. 58 da Lei nº 8.981/95, art. 16 da Lei nº 9.065/95;

Art. 16 da Lei nº 9.065/95, art. 19 da Lei nº 9.249/95;

Art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

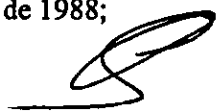
### **DESCRIÇÃO DOS FATOS**

Conforme registro às fls. 05, foi apurado compensação indevida da base de cálculo negativa da CSLL, tendo em vista a inobservância do limite de compensação de 30% do lucro líquido. Destarte, apurou-se no ano calendário de 1999 na DIPJ nº 0976574 (fl.16) compensação indevida da base de cálculo da CSLL, onde o valor autorizado seria de R\$ 29.838,74 (30% de R\$ 99.462,49). A diferença apurada de R\$ 50.246,29 servirá de base para o lançamento de ofício.

### **IMPUGNAÇÃO**

Inconformado, o interessado apresentou a impugnação de fls. 21/26, na qual alega que:

- a compensação dos prejuízos fiscais é direito líquido e certo, e as restrições impostas, além de ilegais, são manifestamente inconstitucionais, uma vez que violam o conceito constitucional de lucro, bem como a outros princípios constitucionais;
- quanto a matéria em questão, já existem várias decisões judiciais favoráveis aos contribuintes;
- a medida tomada caracteriza-se como um verdadeiro empréstimo compulsório, sem a observância dos requisitos fixados pelo art. 148 da Constituição Federal de 1988;



- é inconstitucional a limitação imposta à compensação da base negativa, prevista nos arts. 42 e 58 da Lei nº 8.981/95, deixando de garantir ao interessado o direito de pagar a Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL, a partir de janeiro/95 sem as modificações introduzidas pela referida Lei;
- o princípio constitucional da anterioridade consagra que nenhum tributo pode ser cobrado no mesmo exercício financeiro que o instituiu ou que o aumentou;
- ao limitar a compensação dos prejuízos fiscais acumulados em 30%, a Lei nº 8.981/95 desfigurou os conceitos de renda e lucro, como definido pelo CTN, determinando a incidência sobre valores que não configuram ganho da empresa, posto que são destinados a repor o prejuízo havido no exercício precedente;
- ao valor corrigido do tributo foram adicionadas penalidades caracterizadas pela multa de 75%, cumulada com juros de mora totalizando 157%;
- quanto ao fato, invoca-se a proibição de se utilizar tributo como meio de impor confisco, em conformidade com o art. 150, Inciso IV, da Constituição Federal;
- além da penalidade imposta através da multa de 75% há, ainda outra penalidade disfarçada com o nome de juros à taxa SELIC;
- a Lei ordinária nº 9.250 de 26/12/1995 que instituiu a taxa SELIC não deve prevalecer sobre o Código Tributário Nacional, cujos artigos 161, parágrafo I e 167, parágrafo único determinam a incidência dos juros de mora com taxa de 1% ao mês;
- discorda do crédito tributário constituído no auto em questão e requer o seu devido cancelamento.

A 2ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro RJ-I, analisou a autuação bem como a impugnação e manteve a exigência, sob os argumentos sintetizados na ementa do acórdão nº 12-15.437 de 15 de agosto de 2.007, fl. 114 dos autos, *vebis*:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**  
Ano-calendário: 1999

**LIMITE DE COMPENSAÇÃO.** - 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 -bases anteriores em, no máximo, trinta por cento. (Lei nº 8.981/1995, art. 58).

**MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA À TAXA SELIC INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE DISPOSITIVOS NORMATIVOS.** - Não cabe ao julgador administrativo de primeira instância decretar a ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

Inconformada a empresa apresentou recurso voluntário de fls. 99/103, onde argumenta, em síntese o seguinte.

É inconstitucional a limitação imposta.



Diz que se a regra for aplicada estaria contrariando o conceito do fato gerador do IRPJ, regrado no artigo 43 do CTN, do conceito de lucro, significaria empréstimo compulsório, além de contrariar a regra da irretroatividade da lei.

Afirma que a multa aplicada por ser excessiva é inconstitucional, e que o STF tem entendido que se a multa for desproporcional configura confisco.

Finaliza argüindo a prescrição dos créditos.

Pede o provimento do recurso.

Assim se apresentam os autos para julgamento.

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 subseqüente (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 subseqüentes. 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 complexivo, 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. n° 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 n° 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 ajustadas pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda (Decreto-lei n° 1.598/77, artigo 6°). 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 § 2°, 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 ajustadas pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas 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 muita bem examinada e decidido 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 n° 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 a Impetrante direito adquirida 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 1995, 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.

Quanto à multa vale ressaltar que está prevista no artigo 44 inciso I da Lei nº 9.430/96, e como penalidade não se submete às regras relativas ao confisco que deve ser obedecida pelo legislador no momento da criação dos tributos. Penalidade com tributo não se confunde conforme definição contida no artigo 3º do CTN.

Quanto prescrição é instituto que se aplica ao débito por ocasião da cobrança, ou seja, após definitivamente constituído o crédito na esfera administrativa, com o término da demanda.

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

Sala das Sessões, Brasília - DF, em 20 de outubro de 2008.

  
JOSE CLOVIS ALVES