



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo nº :15374.005378/2001-99
Recurso nº : 161.229
Matéria : CSLL - Ex.:1999
Recorrente : TELERJ CELULAR S/A
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ-I
Sessão de : 7 DE DEZEMBRO DE 2007
Acórdão nº : 105-16.833

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS NA SUCESSÃO – Até o advento da Medida Provisória nº 1.856-6, de 1.999, inexistia qualquer impedimento legal para que a sociedade sucessora por incorporação, fusão ou cisão pudesse compensar a base de cálculo negativa da CSLL, 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 pela TELERJ CELULAR S/A.

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.


JOSÉ CLOVIS ALVES
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 JAN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES (Suplente Convocado), IRINEU BIANCHI, WALDIR VEIGA ROCHA, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado) e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO.

jso

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 15374.005378/2001-99
Acórdão nº : 105-16.833

Recurso nº : 161.229
Recorrente : TELERJ CELULAR S/A.

RELATÓRIO

A contribuinte supra identificada, já qualificada nestes autos, recorre a este Conselho contra a decisão prolatada pela 2ª Turma da DRJ no RIO DE JANEIRO RJ-I, contida no acórdão nº 7.709 de 30 de maio de 2005, que julgou lançamento procedente.

Trata o presente processo do auto de infração lavrado pela DRF/Rio de Janeiro/RJ, referente ao ano-calendário de 1998, através do qual é exigido do interessado a contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, no valor de R\$ 1.667.618,60 (fls. 122/126), acrescido da multa de 75% e encargos moratórios.

2- Fundamentou, materialmente, a exação: compensação indevida da base de cálculo negativa da CSLL, oriunda da parcela cindida da Telerj Telecomunicações do Rio de Janeiro S.A., CNPJ 33.000.118/0001-79, e sua incorporação pelo interessado, em janeiro de 1998, no valor de R\$ 20.845.232,59.

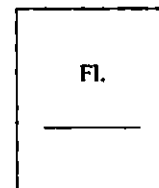
2.1- Enquadramento legal: art. 2º e §§, da Lei 7.689/1988. Art. 58 da Lei 8.981/1995. Art. 16 da Lei 9.065/1995. Art. 19 da Lei 9.249/1995.

3- Ao impugnar as exigências, fls.137/146 e documentos de fls. 147/179, o interessado alega, em síntese, que:

- a Telerj Celular S.A. foi constituída no dia 5/1/1998, incorporando a parcela cindida da Telerj Telecomunicações do Rio de Janeiro S.A. em 30/1/1998, integrada pelos ativos e passivos decorrentes da exploração dos serviços de telefonia móvel celular (Banda A);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 15374.005378/2001-99

Acórdão nº : 105-16.833

- parte da base de cálculo negativa da CSLL apurada pela sociedade cindida, no ano de 1997, também foi transferida, utilizando-se para compensar com os lucros apurados após sua constituição, por inexistir qualquer impedimento legal naquela época;

- o instituto da analogia, bem como as disposições contidas no art. 22 da MP nº 2.113-26, de 27/12/2000, utilizado pelo autuante, molesta princípios constitucionais e o §1º, do art. 108, do Código Tributário Nacional – CTN;

- na Constituição tem-se desenhado o âmbito de cada tributo, limitando a liberdade do legislador para definição das respectivas hipóteses de incidência;

- a lei ordinária não pode dispor de forma tal que o imposto de renda recaia sobre algo que renda não é, nem proventos. De igual modo, reportando-se ao financiamento da seguridade social mediante a contribuição dos empregados, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro, definiu o âmbito de incidência dessa contribuição;

- nos termos do art. 43 do CTN, renda é o produto do capital, do trabalho, ou da combinação de ambos, e proventos são acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. Define, como âmbito do imposto em análise, o acréscimo patrimonial. Tanto a renda, como os proventos, constituem acréscimos de patrimônio, e a ocorrência de tais acréscimos é que enseja a cobrança do imposto;

- o lucro líquido do exercício é o acréscimo patrimonial verificado no período, geralmente utilizado como base de cálculo do imposto sobre a renda e da CSLL;

- o conceito de renda e de lucro correspondem a acréscimo patrimonial;

- o legislador poderia instituir restrições na apuração da CSLL, apenas para evitar práticas fraudulentas que terminariam por ocultar parcelas significativas do lucro;

- é inadmissível o princípio da autonomia dos exercícios em termos absolutos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 15374.005378/2001-99
Acórdão nº : 105-16.833

- a obtenção de resultado positivo em determinado período, havendo prejuízo acumulado, não configura acréscimo, até o valor daquele prejuízo, mas pura e simples recomposição do patrimônio. Vedado a compensação de prejuízo anterior é tributar o que não é acréscimo, mas restauração do patrimônio;

- o resultado positivo apurado em um período deve ser utilizado, em primeiro lugar, para a recomposição do patrimônio. Se houver saldo, aí sim estará configurado o acréscimo patrimonial tributável como lucro, ou renda;

- em janeiro de 1998, por ocasião da cisão e incorporação, não existia qualquer dispositivo legal que impedisse a compensação nos casos de cisão;

- o emprego da analogia feita pelo autuante, não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei, conforme disposto no art. 108, §1º, do CTN;

- o princípio da irretroatividade das leis impede a aplicação das MP nºs 1856-6, de 29/6/1999, 2037-25 e 2113-26, de 27/12/2000.

Submetido a julgamento pela 2ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro, RJ-I, decidiu-se por unanimidade de votos manter o lançamento tendo a decisão sido ementada da seguinte forma:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1998

Ementa: BASE DE CÁLCULO NEGATIVA TRANSFERIDA DE EMPRESA INCORPORADA. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO.

A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, apurada a partir de 01/01/1992, quando resultar negativa em um período-base poderá ser deduzida da base de cálculo de período-base subsequente (art. 44 da Lei nº 8.383/1991). Inexiste, porém, previsão legal para que a sucessora, por incorporação, possa utilizar a base de cálculo negativa apurada pela sucedida."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

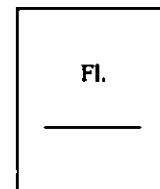
Processo nº : 15374.005378/2001-99
Acórdão nº : 105-16.833

Inconforma a empresa apresentou recurso voluntário, onde repete as argumentações da inicial, acrescentando que a MP 2.158-35/01 reedição da MP 1.858-6/99, ao contrário do argumentado na decisão recorrida não faz qualquer menção a ser considerada como lei interpretativa, o que reforça a idéia de que suas proposições somente começaram a ser aplicada depois de sua vigência. Sendo assim antes de sua edição a base de cálculo negativa da CSLL, poderia ser compensada no caso de sucessão.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 15374.005378/2001-99

Acórdão nº : 105-16.833

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

Analisando os autos, verifico o recurso atende aos pressupostos regimentais para sua admissibilidade.

A lide se resume em definir se até a edição da MP 1.858-6/99, havia vedação legal para que a sucessora deduzisse as bases de cálculo negativas da CSLL da sucedida.

Transcrevamos a legislação.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 108 - Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

§ 1º - O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

Analisando os autos verifico que o autuante na folha de continuação do auto de infração página 123, diz o seguinte:

"O relato acima, **em analogia**, demonstra que a apuração da base de cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido deve seguir o comando permissivo da legislação tributária.

De pronto vimos que diante da regra geral que é compensação de valores negativos de períodos anteriores prejuízos (IRPJ) e base de cálculo negativa (CSLL),



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 15374.005378/2001-99
Acórdão nº : 105-16.833

buscou uma analogia em uma regra específica que proibiu a compensação de prejuízos na sucessão, para dar sustentação ao auto de infração o que é inadmissível, nos termos do § 1º do artigo 108 supra transcrito.

E nem se diga que a MP 1.858-6/99, que vedou a compensação das bases de cálculo negativas da CSLL no caso de sucessão, é interpretativa, visto que antes de sua edição existia norma específica de proibição somente em relação ao IRPJ.

Esta Câmara já examinou a matéria, no julgamento do recurso 125.270, de relatoria do Conselheiro Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega, decidiu por unanimidade afastar a exigência e caso idêntico, proferindo o acórdão nº 105-13.508, cujas razões adoto e transcrevo abaixo:

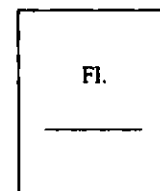
"Como descrito no relatório, a matéria litigiosa constante dos autos se refere à compensação a maior do saldo de base de cálculo negativa de períodos-base anteriores, na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, cuja origem se situa na inclusão, naquele saldo, de base de cálculo negativa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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA



Processo nº : 15374.005378/2001-99
Acórdão nº : 105-16.833

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 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 15374.005378/2001-99

Acórdão nº : 105-16.833

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 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.

Conclui 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-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo nº : 15374.005378/2001-99
Acórdão nº : 105-16.833

calendário de 1995, sendo incontroverso, que a natureza de seu artigo 20, não é interpretativa.”

Assim conheço do recurso e no mérito voto para dar-lhe provimento.

Brasília DF, em 7 de dezembro de 2007

JOSÉ CLÓVIS ALVES