

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.001790/00-95  
Recurso nº : 126.715  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - EX.: de 1996.  
Recorrente : PLÍNIO CAVALCANTI & CIA LTDA.  
Recorrida : DRJ EM RECIFE/PE  
Sessão de : 04 DE DEZEMBRO DE 2002  
Acórdão nº : 105-13.976

CSLL - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LIMITAÇÃO DA COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - MATÉRIA NÃO PREQUESTIONADA - Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal. Não se conhece de recurso voluntário, na parte que versa sobre matéria não prequestionada no curso do litígio, em homenagem aos princípios do duplo grau de jurisdição e da preclusão, que norteiam o processo administrativo fiscal.

Recurso parcialmente conhecido e negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por PLÍNIO CAVALCANTI & CIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara 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.

VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.001790/00-95

Acórdão nº : 105-13.976

FORMALIZADO EM: 04 FEV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MAIRA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, DANIEL SAHAGOFF e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausentes, justificadamente os Conselheiros DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA e NILTON PÊSS.

A handwritten signature consisting of a large circle on the left and a smaller, more stylized mark or initial on the right, connected by a curved line.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10480.001790/00-95  
Acórdão nº : 105-13.976

Recurso nº : 126.715  
Recorrente : PLÍNIO CAVALCANTI & CIA LTDA.

## RELATÓRIO

PLÍNIO CAVALCANTI & CIA LTDA, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ de Recife/PE, constante das fls. 30/36, da qual foi cientificada em 28/03/2001 (Aviso de Recebimento – AR às fls. 39), por meio do recurso protocolado em 25/04/2001 (fls. 42).

Contra a contribuinte acima, já qualificada nos autos, foi lavrado o Auto de Infração (AI), de fls. 01/05, no qual foi formalizada a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), em virtude de haver sido constatada a compensação indevida de bases de cálculo negativas de períodos-base anteriores, na apuração da aludida contribuição relativa aos meses de junho, agosto, setembro, novembro e dezembro do ano-calendário de 1995, correspondente ao exercício financeiro de 1996, em montante superior a 30% do lucro líquido ajustado.

A presente infração foi fundamentada no artigo 2º, da Lei nº 7.689/1988; no artigo 58, da Lei nº 8.981/1995; e nos artigos 12 e 16, da Lei nº 9.065/1995.

A exigência foi regularmente impugnada (fls. 14/17), com base nos argumentos dessa forma sintetizados na decisão recorrida:

*"1. A limitação à dedução da base de cálculo negativa da contribuição social até o período base de 1994, constante da Lei nº 8.981/95, em seu artigo 58, não pode ser imposta ao*

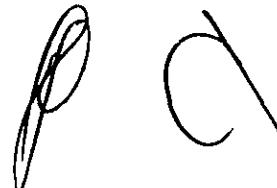
*ano-calendário de 1995, sob pena de ofensa aos princípios constitucionais da anterioridade e irretroatividade;*

*"2. Afronta ao direito adquirido: A lei em foco é a Lei nº 8.981/95. Antes dessa lei, vigia uma legislação anterior que apenas impunha o limite de quatro anos para o aproveitamento da base de cálculo negativa da CSLL. Assim, quando da publicação da nova lei, o direito à compensação dos prejuízos dos exercícios anteriores já se constituía como direito adquirido do contribuinte. A lei não respeitou o direito adquirido ao desfrute da dedução das bases de cálculo negativas acumuladas até o período-base de 1994, da base de cálculo positiva da contribuição social. O direito adquirido à compensação integral nasce para o contribuinte no instante em que for apurado a base negativa no levantamento do balanço. A partir desse instante, a aplicação de qualquer norma limitativa da sua compensação com lucros futuros, torna-se impossível, por força da proteção constitucional ao direito adquirido;*

*"3. Cita um julgado do STF, versando sobre direito adquirido, para corroborar sua tese."*

Em Decisão de fls. 30/36, a autoridade julgadora de primeira instância manteve a exigência, tendo demonstrado a sua conformidade com a legislação de regência e rebatido a argüição da defesa no sentido de que a Lei nº 8.981/1995 não teria eficácia no ano-calendário de 1995, asseverando que, como o presente lançamento trata de contribuição social exigida a partir de junho de 1995, foi respeitado o prazo de noventa dias da publicação do ato legal que alterou a exação, concluindo não haver sido ofendido o princípio da anterioridade.

Quanto aos argumentos concernentes à afronta aos princípios do direito adquirido e da irretroatividade da norma legal, que estaria contida na legislação que limitou a compensação de bases de cálculo negativas da CSLL, o julgador singular se declara incompetente para analisar questões de constitucionalidade de leis, as quais constituem a tese da defesa, não sem antes, a título de esclarecimento, concluir pela improcedência dos aludidos



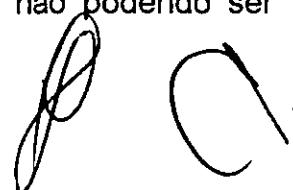
argumentos, invocando decisões judiciais prolatadas em sentido contrário àquela tese.

Por fim, se contrapõe à jurisprudência trazida à luz pela impugnante, transcrevendo a ementa de um julgado emanado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ), no qual o Ministro Relator se curva à posição predominante naquela Corte, no sentido de que incorrem, no diploma legal sob análise, os vícios de constitucionalidade apontados pela autuada, ressalvando o seu ponto de vista contrário.

Através do recurso de fls. 44/55, instruído com os documentos de fls. 57 a 160, a contribuinte, por meio de seu Procurador (Mandato às fls. 56), vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, alegando, em síntese, o seguinte:

1. como o procedimento adotado pela ora Recorrente corresponde a uma antecipação de prejuízos, segundo o Fisco, o tratamento a ser dado ao fato arrolado na autuação, ainda que prevalecesse a acusação fiscal, seria o de postergação do imposto, considerando-se os ajustes que devem ser efetuados nos períodos seguintes, a teor do que dispõem o artigo 6º e seus parágrafos, do Decreto-lei nº 1.598/1977 e Pareceres Normativos (PN) nº 112/1978, 57/1979 e 02/1996; a jurisprudência deste Colegiado é no sentido de cancelar a exigência tributária, quando não é observado o P.N. nº 02/1996, segundo ementas de acórdãos que reproduz;

2. a limitação da compensação de prejuízos ou da base cálculo da CSLL atropela o fato gerador do Imposto de Renda, pois leva à tributação do patrimônio da pessoa jurídica, e não, da renda, contrariando o disposto nos artigos 43 e 44 do Código Tributário Nacional (CTN), cujos conceitos são de direito privado, adotados pela Constituição Federal (artigo 153, II), não podendo ser

Two handwritten signatures are present at the bottom right of the page. The first signature is a stylized, cursive 'P' or similar mark. The second signature is a more formal, looped 'C' or similar mark, followed by a small dot.

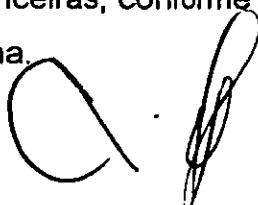
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
Processo nº : 10480.001790/00-95  
Acórdão nº : 105-13.976

alterados pela lei, conforme prescreve o artigo 110, do já citado CTN; ademais, o artigo 189, da Lei nº 6.404/1976 determina que, do resultado do exercício, serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o imposto de renda; a contribuinte discorre longamente sobre o tema, reproduzido trechos da doutrina e da jurisprudência, em reforço de sua tese;

3. a Recorrente reitera os argumentos relativos a vícios de constitucionalidade que estariam contidos na legislação limitadora da compensação de bases de cálculo negativas da CSLL já esposados na fase impugnatória, tais como os de afronta aos princípios do direito adquirido em ato jurídico perfeito, da anterioridade e da irretroatividade da norma legal, asseverando que Medida Provisória nº 812, de 30/12/1994, que originou a Lei nº 8.981/1995 só foi tornada pública em 02/01/1995, não podendo ser aplicada ao estoque de prejuízos da pessoa jurídica existente em 31/12/1994;

4. diz, ainda, que a própria administração tributária, ao regulamentar o Programa de Recuperação Fiscal (REFIS), não exigi de seus optantes aquela limitação, conforme dispõe o parágrafo 3º, do artigo 6º, da Instrução Normativa (IN) SRF nº 44/2000; referido tratamento privilegia os contribuintes devedores, em detrimento dos bons pagadores e fere a isonomia e a capacidade contributiva representada pelo princípio da proporcionalidade;

5. ao final, contesta a cobrança dos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC, por prática de condenável anatocismo, caracterizada por exigência de juros capitalizáveis, acrescidos de 1% ao mês (§ 1º, do artigo 161, do CTN), o que contraria as Súmulas 121 e 596, do Supremo Tribunal Federal (STF), além de representar aumento de tributo sem competência constitucional; segundo a defesa, a aludida taxa não pode ser aplicada às relações tributárias, servindo, única e exclusivamente, às relações econômico-financeiras, conforme entendeu o Superior Tribunal de Justiça, no julgado que menciona.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n° : 10480.001790/00-95

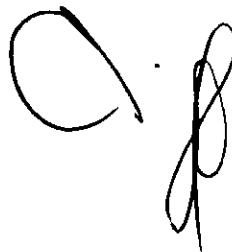
Acórdão n° : 105-13.976

Requer a contribuinte que, em caso de dúvida na interpretação da norma jurídica, se aplique as disposições do artigo 112, do CTN.

Em análise preliminar do recurso, quanto à sua admissibilidade, verifiquei que a repartição de origem não havia se manifestado acerca da regularidade do arrolamento de bens efetuado pela contribuinte, nos termos do Decreto n° 3.717 e da Instrução Normativa SRF n° 26, ambos de 2001 (fls. 63 a 66), medida alternativa ao depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória n° 1.621-30, de 12/12/1997, sucessivamente reeditada, tendo devolvido os autos à citada repartição, para aquele fim, conforme despacho de fls. 165/167.

De acordo com os documentos de fls. 173 a 187, tal medida foi implementada, tendo sido deferido o arrolamento realizado e dado seguimento regular ao recurso, retornando o processo a este Colegiado, para julgamento.

É o relatório.

A handwritten signature consisting of a large circle on the left and a stylized line on the right.

V O T O

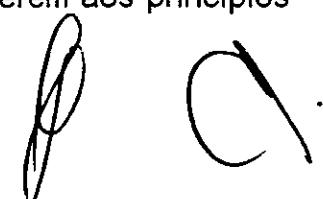
CONSELHEIRO LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA – Relator

O recurso é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, pelo que ser conhecido.

Como descrito no relatório, a matéria litigiosa constante dos autos se refere à não observância, pelo sujeito passivo, do limite de utilização dos saldos de bases de cálculo negativas de períodos-base anteriores, para fins de compensação com o lucro líquido ajustado, na determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro dos meses de junho, agosto, setembro, novembro e dezembro do ano-calendário de 1995, exercício financeiro de 1996, fixada em 30%, pelos artigos 58, da Lei nº 8.981/1995, e 16, da Lei nº 9.065/1995.

A contribuinte reitera no recurso, os argumentos apresentados na fase impugnatória, relativos à argüição de constitucionalidade dos dispositivos legais que fundamentaram o lançamento, não sendo levantado qualquer questionamento de fato acerca da matéria arrolada na autuação, o que pressupõe o acatamento da exigência, neste particular.

Com efeito, a tese da defesa, de que os dispositivos supra seriam inaplicáveis ao caso concreto - por desvirtuamento dos conceitos de renda e de lucro e pelo fato de a Medida Provisória nº 812, de 1994, convertida na Lei nº 8.981/1995, não haver atendido aos princípios da anterioridade e da irretroatividade dos atos legais, além de as regras contidas na norma limitadora da compensação de bases de cálculo negativas da CSLL ofenderem aos princípios



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
Processo n° : 10480.001790/00-95  
Acórdão n° : 105-13.976

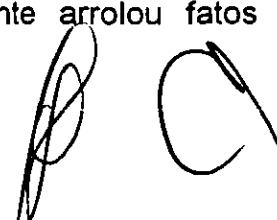
do direito adquirido, da isonomia e da capacidade contributiva - encerra, flagrantemente, a arguição de constitucionalidade e ilegalidade de legislação ordinária, cuja apreciação compete, em nosso ordenamento jurídico, com exclusividade, ao Poder Judiciário (CF, artigo 102, I, "a", e III, "b"), como bem concluiu o julgador singular.

Coerentemente com esta posição, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a arguição de constitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos.

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, vedava, expressamente, aos seus membros, a faculdade de afastar a aplicação de lei em vigor, com a mesma ressalva acima, conforme dispõe o seu artigo 22A, introduzido pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002.

Quanto à alegada afronta aos princípios da anterioridade e da irretroatividade da norma legal, que estaria contida na Medida Provisória nº 812, de 31/12/1994, a Suprema Corte concluiu, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 232.084-9 - SP, que deve ser observada, no que concerne à Contribuição Social sobre o Lucro, a anterioridade nonagesimal prevista no artigo 195, § 6º da CF, requisito cumprido no lançamento sob análise, que somente arrolou fatos



geradores ocorridos a partir de junho de 1995, como bem ressaltou o julgador singular.

Resta apreciarmos o argumento relativo ao tratamento de postergação que deveria ter sido adotado pelo Fisco, uma vez que o procedimento da autuada correspondeu a uma antecipação de prejuízos ou de bases negativas da CSLL, sendo aplicável as regras estabelecidas no Parecer Normativo (PN) COSIT nº 02/1996.

Trata-se de matéria preclusa, uma vez que tal alegação não constou da defesa apresentada na fase processual anterior, constituindo-se, dessa forma, em uma inovação do litígio na fase recursal, já que a matéria trazida à baila neste estágio processual, não foi objeto da impugnação, a qual inaugura a fase litigiosa do procedimento, segundo o que dispõe o artigo 14, do Decreto nº 70.235/1972.

Tal fato impede que esta instância tome conhecimento da matéria, por PRECLUSÃO, e por ferir o princípio do duplo grau de jurisdição que norteia o processo administrativo fiscal (PAF). Neste sentido, concluiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao prolatar a decisão contida no Acórdão nº CSRF/01-0.875.

Ainda que se tomasse conhecimento desta parte do recurso voluntário interposto, não lograria êxito a Recorrente, conforme passo a demonstrar.

O disciplinamento legal que trata dos efeitos da inobservância do regime de competência, diz respeito, tão-somente, ao estabelecido pela Lei nº 6.404/1976 (artigo 177, *in fine*), no sentido de que a sociedade deve registrar as mutações patrimoniais, de acordo com aquele regime, norma estendida, para fins tributários, a todas as pessoas jurídicas, pelo DL nº 1.598/1977.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10480.001790/00-95  
Acórdão nº : 105-13.976

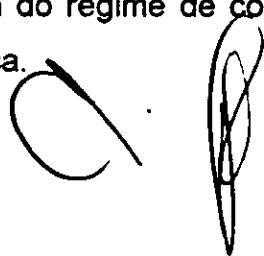
Não sendo atendida a aludida norma e, se do procedimento do contribuinte, resultar prejuízo para o erário, estaremos diante da denominada *postergação do tributo*, cabendo ao Fisco, constatando o fato, efetuar os ajustes determinados pelo artigo 6º, daquele decreto-lei.

No entanto, tal situação não constitui a hipótese dos autos, uma vez que, em princípio, o lucro líquido do ano-calendário (ou lucro contábil) de 1995 foi apurado pela autuada, segundo o regime de competência de que trata a lei societária; assim, não há que se falar de prejuízos para o Fisco, decorrentes da inobservância daquela norma, a determinar a necessidade da adoção dos procedimentos previstas no DL nº 1.598, para os casos de postergação de tributos.

Já com relação aos ajustes extra-contábeis, destinados à determinação do resultado fiscal, o lucro real específico do período foi, também, corretamente apurado.

Somente por ocasião da quantificação da base de cálculo da CSLL, a qual também constitui um procedimento extra-contábil, incorreu a contribuinte na infração de que tratam os presentes autos, efetuando a compensação integral de bases negativas de períodos anteriores, não respeitando o limite de 30%, imposto pela legislação de regência, citada no enquadramento legal do feito.

Portanto, rejeito a tese esposada pela defesa, por entender ser inaplicável a sistemática de postergação de tributos, se a infração não decorreu de inobservância do regime de competência, na apuração do resultado contábil da pessoa jurídica.



Relevante ressaltar o posicionamento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, contido no trecho do voto do Ministro Relator do Acórdão prolatado no Recurso Especial nº 188.855/GO, do qual destaco a seguinte passagem, por ser consentânea com o raciocínio aqui desenvolvido, ainda que não tratando, exatamente, da mesma matéria dos autos:

*"( . . . ) 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 atuação da empresa em anos anteriores."*

(Destaquei).

O entendimento contido nos PN-CST nº 57/1979 e 26/1982, continua válido até hoje, convivendo, harmonicamente, com as conclusões constantes do PN COSIT nº 02/1996, o qual foi editado com o objetivo de complementá-los, especificamente, no que concerne aos efeitos da sistemática de postergação de tributos, na correção monetária das demonstrações financeiras dos períodos de apuração envolvidos (vide item 2 e subitens 3.1 e 5.1, do último ato citado).

Ademais, observe-se que, ainda que fosse acatada a tese de postergação defendida pela Recorrente, o PN COSIT nº 02/1996 não seria aplicável ao período objeto da autuação, uma vez que a correção monetária das demonstrações financeiras foi revogada a partir de 1º de janeiro de 1996, pelo artigo 4º, da Lei nº 9.249/1995, não mais se adotando, a partir daquela data, nas situações em que se configura a hipótese de postergação, as regras contidas naquele ato normativo.

Por fim, discordo da alegação da Recorrente, de que a ausência dos aludidos ajustes nos exercícios seguintes em que se apurou base positiva da CSLL, leva a que se exija duplamente a contribuição já paga, implicando no retorno do já banido “*solvet et repet*”.

Primeiro, porque o procedimento fiscal foi formalizado de acordo com a legislação de regência, ou seja, se a base de cálculo da contribuição foi indevidamente reduzida pelo contribuinte, a diferença apurada, lhe foi regularmente exigida de ofício, com os correspondentes acréscimos legais, não cabendo qualquer recomposição nos períodos seguintes, como demonstrado neste voto.

Segundo: caso seja efetivamente demonstrada a ocorrência de recolhimentos a maior da contribuição em períodos subseqüentes, configurando o indébito (e não o foi, na hipótese dos autos), nada obsta que a Recorrente venha a recuperar as importâncias indevidamente recolhidas, por meio de compensação com o crédito tributário ora constituído (ou com outros, se for o caso), ou via pedido de restituição, na forma da legislação que regula a matéria.

Terceiro: mesmo que reste demonstrada a hipótese do parágrafo anterior, inocorre a alegada cláusula “*solvet et repet*”, uma vez que o pretenso indébito se referiria a período de apuração distinto do que foi apurada a infração, no qual se exigiu a contribuição com os devidos acréscimos legais, não podendo ser confundido com as situações em que se configura aquela cláusula.

Tampouco socorre a defesa, a alegação relativa ao Programa REFIS, cujo dispositivo do ato normativo por ela citado, trata da cessão de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL, não sujeita à denominada *trava na transferência* do direito à compensação, e não, de pretenso direito do optante

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n° : 10480.001790/00-95

Acórdão n° : 105-13.976

do Programa, de compensar integralmente os correspondentes valores apurados em sua própria escrituração, não ocorrendo, portanto, qualquer ofensa ao princípio da proporcionalidade, como argumentou a Recorrente.

Às alegações concernentes aos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC, em razão de estarem calcadas, novamente, em teses de constitucionalidade dos diplomas legais que normatizam a sua imposição, deve ser dado o mesmo tratamento dispensado aos argumentos relativos à legislação que instituiu a denominada "trava" na compensação das bases de cálculo negativas da CSLL, por não competir à instância administrativa apreciar argüições de tal natureza.

O argumento final de que se dê a interpretação mais favorável ao sujeito passivo, no caso de dúvida sobre a capitulação legal da exigência (artigo 112, do CTN), parece-me fora de propósito, uma vez que a contribuinte não indicou aonde poderia repousar tal dúvida, estando o presente lançamento fundamentado em disposição literal de lei, apropriadamente contestado pela defesa. Portanto, inexistindo dúvida, não há como aplicar a norma do CTN invocada pela Recorrente.

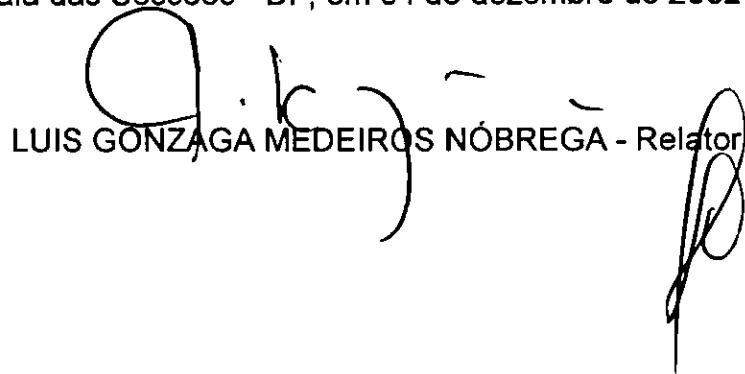
A handwritten signature, appearing to be 'C. J. S.', is written in black ink. It consists of a large, open circle on the left, followed by a vertical line with a loop extending from it towards the right, and a smaller loop at the bottom right.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10480.001790/00-95  
Acórdão nº : 105-13.976

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, conheço  
do recurso, para, no mérito, negar-lhe provimento.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 2002

  
LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - Relator