



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4

Processo nº : 10510.002150/99-10
Recurso nº : 124.855
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – Exs.: 1996 a 1999
Recorrente : ARATUR HOTÉIS E TURISMO DE ARACAJU S/A
Recorrida : DRJ em SALVADOR - BA
Sessão de : 19 de setembro de 2001
Acórdão nº : 107-06.401

CSLL – EXCLUSÕES INDEVIDAS – Não cabe exigir CSLL tendo como base exclusões indevidas, quando tomado como base para cálculo do excesso de compensação de bases negativas o valor antes das exclusões, sob pena de dupla exigência sobre o mesmo fato.

CSLL – EFEITOS DA LIMITAÇÃO NA COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS – A busca dos efeitos da limitação em 30% na compensação de prejuízos não pode ficar restrita, isoladamente, a cada período de apuração ou aos períodos abrangidos pela ação fiscal em que verificadas infrações. Cabe à fiscalização, tendo como limite temporal o último período de apuração exigível ao término da ação fiscal, e observado o limite legal, levar em conta valores apurados a maior pelo contribuinte em períodos subsequentes, em decorrência da diminuição ou esgotamento do saldo de prejuízos a compensar nesses períodos, em função do seu comportamento anterior.

CSLL – POSTERGAÇÃO – Por disposição expressa do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/77, o lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência de aplicação do disposto no § 4º do mesmo diploma legal. A apuração deve ser feita em conjunto, levando-se em conta todas as infrações verificadas na ação fiscal.

Recursos provido.

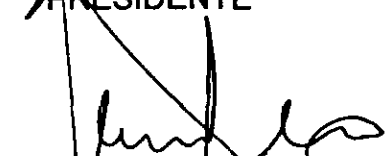
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARATUR HOTÉIS E TURISMO DE ARACAJU S/A

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos

Processo nº : 10510.002150/99-10
Acórdão nº : 107-06.401

termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Francisco de Assis Vaz Guimarães.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10510.002150/99-10
Acórdão nº : 107-06.401

Recurso nº : 124.855
Recorrente : ARATUR HOTÉIS E TURISMO DE ARACAJU S/A

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração para exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL em decorrência da constatação pelo fisco das seguintes infrações:

- 1) Exclusão indevida de receitas financeiras da base de cálculo da CSLL no 4º trimestre de 1997 (R\$ 142.211,33), 2º trimestre de 1998 (R\$ 10.304,13) e 3º trimestre de 1998 (R\$ 176.191,18), com adição parcial no 1º trimestre de 1998 (R\$ 24.039,69), 2º trimestre de 1998 (R\$ 39.210,10) e 3º trimestre de 1998 (R\$ 39.320,10);
- 2) Compensação de base negativa da CSLL de períodos anteriores com lucro líquido apurado nos meses de 01/95 a 11/96 e nos trimestres dos anos-calendário de 1997 e 1998, sem obediência ao limite legal de 30%

Em relação à infração "1", a fiscalização lançou a CSLL sobre a diferença entre as exclusões e as adições posteriores, além de lançar juros de mora e multa de mora sobre as parcelas que entendeu postergadas.

Na infração "2", lançou CSLL sobre o excesso de base negativa compensada, após observar que as bases de cálculo antes da compensação *"já encontram-se expurgadas das exclusões e adições ao lucro líquido de que tratam a infração nº 01."*

Decidindo a impugnação interposta pela autuada, o julgador monocrático, após declarar-se incompetente para apreciar argumentos de inconstitucionalidade de leis, manteve as exigências de CSLL sobre as exclusões

Processo nº : 10510.002150/99-10
Acórdão nº : 107-06.401

indevidas e sobre os excessos de compensações de bases negativas, não aceitando, na postergação, o lançamento da multa de mora, por entender que esta não pode ser objeto de lançamento de ofício.

Cientificada da decisão em 05.10.2000, AR de fls. 297, inconformada, a autuada recorre a esse conselho, petição protocolada em 06.11.2000, fls. 298.

Reconhece em seu recurso que excluiu indevidamente receitas financeiras da base de cálculo da CSLL, informando que completou a adição no 4º trimestre de 1998, sanando a irregularidade.

Quanto ao excesso na compensação de bases negativas, alega que a Lei nº 8.981/95, com redação dada pela Lei nº 9.065/96, colidem com o art. 43 do Código Tributário Nacional - CTN e com a Constituição Federal de 1988, pois a limitação em 30% (trinta por cento) importa em tributar-se o patrimônio.

Argumenta que o lucro é aquele apurado nos termos da Lei comercial, especialmente o art. 189 da Lei das Sociedades Anônimas, em consonância com o art. 110 do CTN.

Cita doutrina para apoiar sua tese. Mencionado jurisprudência do Conselho de Contribuintes e da Justiça relacionadas à Lei nº 8.200/91 afirmando serem semelhantes à sua tese.

Defende que as disposições relativas ao limite para compensação de prejuízos trazidas pelas Leis nº 8.981/95 e 9.065/95, quando analisadas em conjunto com o CTN e com a Constituição Federal, são incompatíveis, verificando-se antinomia jurídica, solucionável pelo critério hierárquico, devendo prevalecer o Código Tributário Nacional. 

Processo nº : 10510.002150/99-10
Acórdão nº : 107-06.401

Da mesma forma, a incompatibilidade com a Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), determina a prevalência do CTN, já que a Lei tributária não pode alterar os conceitos do direito privado.

Aduz que referidas leis limitadoras da compensação integral, ferem o princípio da anterioridade ao aplicarem-se a prejuízos formados antes da sua vigência.

Sente-se prejudicada por ter adotado a apuração mensal em 1995 e 1996 e a trimestral em 1997 e 1998. Se tivesse adotado a apuração anual, o resultado teria sido favorável.

Afirma que a compensação integral de bases negativas da CSLL de períodos anteriores fez com que o saldo a compensar se esgotasse em fins de 1997, passando a empresa, a partir de então a apurar CSLL a recolher. Isso, segundo ela, mostra que houve apenas postergação no pagamento da CSLL. Elabora planilha para sustentar sua afirmação.

É o Relatório. 

Processo nº : 10510.002150/99-10
Acórdão nº : 107-06.401

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O recurso, tempestivo, será conhecido sem o depósito em garantia de 30% (trinta por cento) à vista de Liminar em Mandado de Segurança concedida pela Justiça Federal em Sergipe, fls. 333 a 335.

Todos os argumentos relacionados à não aplicação das Leis nº 8.981/95 e 9.065/95, em relação à limitação na compensação de bases negativas da CSLL, estão baseados em arguição de inconstitucionalidade por ferimento princípios constitucionais.

Nesse aspecto, nos julgamentos nessa Câmara tenho ficado com a sábia recomendação do Dr. Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho – Procurador da Fazenda Nacional – em artigo de sua lavra, publicado no Repertório IOB de Jurisprudência de maio/2000 sob o título: O Exame da Constitucionalidade no Processo Administrativo Fiscal:

Em relação aos órgãos julgadores administrativos (..) estou que, embora a legislação infraconstitucional acerca do processo administrativo fiscal e da competência dos órgãos administrativos decisores não tenha deixado essa matéria explicitada, como o Estatuto Político de 1988 assegurou aos litigantes e aos acusados em geral, também no processo administrativo o contraditório e a ampla defesa, só posso entender que ao administrado foi garantido o direito de arguir a inconstitucionalidade da lei ou do ato normativo que serviu de supedâneo do lançamento ou da autuação, tendo sido dada, conseqüentemente aos órgãos julgadores administrativos a competência para aplicar a Lei constitucional e deixar de aplicar o diploma legal, no caso concreto, por considerá-lo inconstitucional. 

(...)

Processo nº : 10510.002150/99-10
Acórdão nº : 107-06.401

Contudo, ainda na esfera federal, penso que esses órgãos julgadores devem observar a máxima ponderação em suas decisões, evitando considerar inconstitucional norma ainda não examinada pelo Supremo Tribunal Federal, devendo adotar os precedentes de nossa Corte Constitucional, e, quando existente, as interpretações jurídicas da Advocacia Geral da União, devidamente aprovadas pelo Presidente da República.

Não obstante, em relação ao direito adquirido, o Superior Tribunal de Justiça, ainda que não detenha a palavra final sobre o tema, tem sinalizado em favor do fisco como se vê em recente decisão no REsp 154.175-CE, Relatado pela Ministra Eliana Calmon, julgado em 25/4/2000:

IMPOSTO DE RENDA - DEDUÇÃO DO PREJUÍZO - A Lei nº 8.981/95 (MP nº 812/94) não violou os arts.43 e 110 do CTN ao limitar em 30%, a partir de janeiro de 1995, a dedução no Imposto de Renda do prejuízo das empresas - prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas apuradas e registradas no LALUR. A dedução continua integral porque nada impediria que os 70% restantes fossem abatidos nos anos seguintes, conforme o art. 52 da citada lei. O diferimento da dedução, assim como as adições, exclusões ou compensações prescritas e autorizadas pela legislação tributária, é concedido ao sabor da política fiscal para cada ano. Inexiste direito adquirido à dedução de uma só vez. Precedentes citados: REsp 181.146-PR, DJ 23/11/1998, e REsp 168.379-PR, DJ 10/8/1998.

Quanto à escolha da forma de apuração mensal em 1995 e 1996 e trimestral em 1997 e 1998, a recorrente preferiu a regra, lucro real mensal ou trimestral definitivos e, assim, em relação ao CSLL, precisou lançar mão das bases negativas da contribuição, acumuladas em períodos anteriores para fazer face ao resultado positivo apurado em alguns meses, incidindo assim na trava de 30%.

Mas as bases negativas utilizadas foram de anos anteriores a 1995, portanto, o efeito, se tivesse adotado a apuração anual, teria sido o mesmo. 

Processo nº : 10510.002150/99-10
Acórdão nº : 107-06.401

De qualquer forma, é impossível conceber uma regra jurídica impositiva sem efetividade. É procedimento injurido, após a ação fiscal, pretender a mudança de regime de tributação. De erro não se trata.

Em relação às exigências, o auditor fiscal se deparou com a seguinte situação:

A empresa excluiu indevidamente da base de cálculo da CSLL valores relativos a receitas financeiras. Por outro lado, possuía, e isso é inegável, bases de cálculo negativa de períodos anteriores.

Diante disso e,

Considerando a prática, a tempos pacificada, de que deve o fisco levar em conta na ação fiscal os prejuízos acumulados a compensar, recompondo o resultado tributável dos períodos afetados pela matéria tributável apurada na ação fiscal,

Considerando que, no caso em exame, o fisco reconhece que o contribuinte adicionou parte dos valores em períodos subsequentes,

Considerando que a empresa alega ter completado as adições no 4º trimestre de 1998, período já encerrado quando da ação fiscal, e

Considerando os exatos termos do §4º do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/97, verbis:

"§ 4º Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente."

Ao fisco restava unicamente o seguinte procedimento: 

Processo nº : 10510.002150/99-10
Acórdão nº : 107-06.401

Ajustar as bases de cálculo dos períodos de apuração afetados (os das exclusões e os das adições) e, a partir das novas bases apuradas, proceder a compensação dos prejuízos acumulados, observando o limite legal de 30% da base de cálculo.

Feito isso, restaria, por certo, CSLL suplementar, não só em decorrência das exclusões indevidas, mas também pelo excesso na compensação de bases negativas efetuada pelo contribuinte.

Nesse ponto, aplicar-se-ia o procedimento do § 6º do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598/77, verbis:

§ 6º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência de aplicação do disposto no § 4º.

Vale dizer, a exigência suplementar deveria se dar pelo valor líquido. Ajustes na base de cálculo em decorrência de infrações apuradas, quando existentes prejuízos a compensar, requerem procedimentos indissociáveis.

Mas o que fez o fisco?. Adotou procedimentos separados, a saber:

- 1) Cobrou CSLL suplementar, com multa de ofício, dos valores de R\$ 39.531,44; R\$ 10.304,13 e R\$ 168.301,50, como exclusão indevida da base de cálculo;
- 2) Cobrou multa de mora e juros de mora das parcela que considerou postergada do 4º trimestre/97 para os 1º, 2º e 3º trimestres de 1998 que totalizam R\$ 102.679,89; 

Processo nº : 10510.002150/99-10
Acórdão nº : 107-06.401

- 3) Calculou o excedente na compensação de base negativa da CSLL tomando como base para cálculo dos 30% o valor antes das exclusões e adições das receitas financeiras.

Ora, ao calcular a base tributável no procedimento "3", o fisco tomou como base de cálculo dos 30%, corretamente, o valor antes das exclusões. Então jamais poderia, como fez, exigir CSLL também do valor das exclusões (procedimento "1"), pois estas já foram indiretamente adicionadas por ele para encontrar o excedente na compensação.

Veja:

No 4º trimestre de 1997, a declaração do contribuinte (fls. 243) apontava o seguinte:

Lucro Líquido antes da CSLL	R\$ 225.055,57
(+) Adições	R\$ NIHIL
(-) Exclusões (Receitas Financeiras)	R\$ 142.211,33
Base de Cálculo antes da compensação	R\$ 82.844,24
Compensação de base negativa (100%)	R\$ 82.844,24

No Demonstrativo Fiscal de fls. 05 o fisco considerou a base de cálculo antes da compensação de R\$ 225.055,58, verificando então que o limite de compensação seria de R\$ 67.516,67. Tendo o contribuinte compensado R\$ 82.844,24, exigiu a CSLL sobre a diferença de R\$ 15.327,57.

Tudo estaria correto se não tivesse também exigido CSLL sobre R\$ 142.211,33 (-) o valor oferecido à tributação posteriormente de R\$ 102.679,89 = 39.531,44. 

Processo nº : 10510.002150/99-10
Acórdão nº : 107-06.401

Repare que o valor de R\$ 39.531,44 somado ao valor de R\$ 15.327,57 perfaz o total de R\$ 54.859,01 que tributou às fls. 12.

Esse mesmo procedimento foi adotado para os demais períodos (2º trimestre de 1998 e 3º trimestre de 1998) em que se exigiu CSLL das exclusões indevidas concomitantemente com exigência de CSLL sobre compensação indevida.

Quanto ao procedimento "2" - cobrança dos encargos na postergação de CSLL em decorrência de exclusão de receitas financeiras, sem entrar no mérito da validade ou não da multa de mora, já exonerada pelo julgador de primeiro grau, este deveria levar em conta os valores apurados a partir do procedimento "3", quando então se verificaram os valores efetivamente devidos em cada período de apuração, que deveriam ser comparados com os valores apurados pelo contribuinte.

Ainda em relação a essa parte da exigência a empresa alega que completou as adições no 4º trimestre de 1998. Esse período de apuração, independentemente da entrega da DIPJ, que é uma mera Declaração de Informações, já estava encerrado ao tempo da ação fiscal, cujo termo final se deu em maio de 1999.

Restaria então analisar a infração relativa ao procedimento "3" - compensação de bases negativas anteriores, excedentes a 30% da base positiva de cada período. Aqui a empresa traz um argumento intransponível, qual seja, o de que a compensação a maior de base de cálculo negativa, teria provocado apenas postergação no pagamento da CSLL, pois a partir do 2º trimestre de 1998 passou a apurar CSLL a pagar, em virtude de ter-se esgotado o saldo de base negativa a compensar.

Essa Câmara já firmou posição no sentido de que, esgotada a compensação de prejuízos anteriores em um período, em virtude de ter o contribuinte compensado a maior em períodos anteriores, comprovada a apuração

Processo nº : 10510.002150/99-10
Acórdão nº : 107-06.401

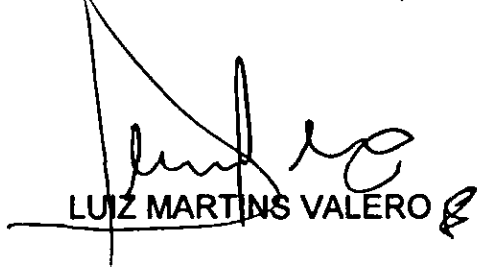
de base positiva em períodos subsequentes, deverá o lançamento considerar os efeitos dessa situação.

É certo que o trabalho fiscal tem o efeito de provocar um corte na realidade. O fisco não pode adivinhar ou ficar esperando resultados positivos em períodos futuros para verificar os efeitos fiscais. Mas não pode ser aceito procedimento fiscal que não leve em consideração os resultados de períodos de apuração já encerrados quando do encerramento da ação fiscal.

No caso em exame, o Termo de Encerramento de Fiscalização foi lavrado em 21/05/99, fls. 264. O saldo de bases negativas foi esgotado pelo contribuinte no 1º trimestre de 1998, tendo-se observado resultados positivos nos períodos de apuração posteriores, é o que mostram os documentos acostados aos autos.

Assim, voto no sentido de se dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 19 de setembro de 2001.


LUIZ MARTINS VALERO