



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10650.000885/00-47
RECURSO Nº: 130.127
MATÉRIA : CSLL – ANOS-CALENDÁRIO 1992 A 1997
RECORRENTE : BLACK & DECKER DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA : 1ª TURMA DA DRJ EM JUIZ DE FORA - MG
SESSÃO DE: 29 DE JANEIRO DE 2004
ACÓRDÃO Nº : 101-94.487

NULIDADE – AUTO DE INFRAÇÃO PARA RETIFICAR BASE DE CÁLCULO DA CSLL – INOCORRÊNCIA – Não é nulo o auto de infração lavrado com o fito de retificar base de cálculo da CSLL, sem exigência de crédito tributário (art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993).

OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL – A propositura de ação judicial pelo contribuinte, prévia ou posteriormente ao lançamento, com o mesmo objeto, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa, tendo em vista a submissão da matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário.

Mérito do recurso não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BLACK & DECKER DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do auto de infração e, no mérito, NÃO CONHECER do recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 FEV 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, CLÁUDIA ALVES L. BERNARDINO (Suplente Convocada), VALMIR SANDRI e AUSBERTO PALHA MENEZES (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

RECURSO Nº 130.127
RECORRENTE: BLACK & DECKER DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

BLACK & DECKER DO BRASIL LTDA., sociedade comercial inscrita no CNPJ sob o nº 53.296.273/0001-91, interpõe recurso voluntário a este Colegiado contra decisão prolatada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG, que julgou procedente o auto de infração de CSLL.

DA AUTUAÇÃO

O contencioso administrativo tem origem em auto de infração, cientificado à contribuinte em 05/09/2000, que formaliza a redução dos valores de base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) ao longo dos anos-calendário 1992 a 1997.

O auto de infração (fls. 24/25) não contém exigência de tributo nem cominação de multa. Procede à redução das bases de cálculo negativa da CSLL segregando-as em dois demonstrativos: atividade normal da empresa (fls. 32/37) e Befiex (fls. 26/31).

O auto de infração tem arrimo no art. 2º da Lei nº 7.689/88; nos arts. 44, parágrafo único, e 97 da Lei nº 8.383/91; e nos arts. 12 e 16 da Lei nº 9.065/95 (fls. 25).

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação (fls. 39/51), instruída com cópias de Contrato Social (fls. 53/69), procuração (fls. 71/72), auto de infração (fls. 74/87), Termos Aditivos

Befiex (fls. 89/154) e Demonstrativos da base de cálculo negativa da CSLL (fls. 156/176).

Em sua defesa, a impugnante suscita preliminar de nulidade do auto de infração, porque carente de três requisitos indispensáveis: penalidade aplicável, exigência e o valor do crédito tributário.

No mérito, relata que, no período-base de 1995, apresentou base de cálculo positiva de CSLL e procedeu à compensação das bases de cálculo negativas apuradas nos períodos-base de 1990 e 1991, distinguindo entre atividades incentivadas (Befiex) e não-incentivadas:

a) toda a base de cálculo negativa de CSLL decorrente das atividades incentivadas, apurada nos períodos-base de 1990 e 1991, foi compensada na base de cálculo positiva de CSLL apurada no período-base de 1995;

b) parte da base de cálculo negativa de CSLL decorrente das atividades não-incentivadas, apurada no período-base de 1991, foi compensada na base de cálculo positiva de CSLL apurada no período-base de 1995, respeitando-se o limite máximo de redução de 30% do lucro líquido, nos termos do art. 58 da Lei nº 8.981/95.

Fundamenta o aproveitamento das bases de cálculo negativas de CSLL apuradas nos períodos-base de 1990 e 1991 no conceito de lucro extraído do próprio art. 195, inciso I, da Constituição Federal. Acrescenta que a Lei nº 7.689/88 não impôs restrição alguma à possibilidade de dedução das bases de cálculo negativas da CSLL nos períodos de apuração subseqüentes. Em apoio à sua tese, transcreveu a ementa do Acórdão nº 102-43391 deste Primeiro Conselho.

Sustenta que as bases de cálculo negativas da CSLL decorrentes das atividades incentivadas (Befiex) não se sujeitam à trava de 30% prevista no art. 58 da Lei nº 8.981/95. Transcreve as ementas dos acórdãos nº 108-01.406/94 e nº 101-91.475/97 que afastaram limites na compensação de prejuízos fiscais verificados no Befiex. Cita o art. 470 do RIR/99, o art. 27 § 3º da IN SRF nº 51/95 e o art. 35 § 4º da IN SRF nº 11/96 como exemplos de dispositivo que

excepciona da trava de 30% os prejuízos fiscais decorrentes das atividades incentivadas. Estende essa exceção à compensação de bases de cálculo negativas da CSLL invocando o art. 57 da Lei nº 8.981/95, que diz se aplicarem à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento do IRPJ.

Ao final, pede seja o auto de infração declarado nulo ou então julgado improcedente.

Após a peça impugnatória, foi juntada aos autos liminar (fls. 182/185), exarada nos autos da Medida Cautelar nº 2000.03.00.000722-3, que determinou fosse a defendente abrigada de qualquer medida punitiva por parte do Fisco, no que diz respeito às deduções de prejuízos fiscais verificados no exercício de 1990 e 1991.

DA DECISÃO SINGULAR

O Acórdão DRJ/JFA Nº 00.637/2002, prolatado pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG (fls. 187/192) julgou procedente o lançamento. O aresto de primeira instância ficou assim ementado:

*"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Ano-calendário: 1992, 1993, 1994, 1995, 1996, 1997
Ementa: Compensação. Base de Cálculo Negativa.
A compensação da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido só é permitida a partir de 01 de janeiro de 1992, com a vigência da Lei nº 8.383/1991, não contemplando, destarte, deduções de base de cálculo negativa apurada até o período-base 1991.
Lançamento Procedente".*

Em suas razões de decidir, o colegiado de primeira instância rejeita a preliminar de nulidade do auto de infração, por não ter havido atos e termos lavrados por pessoa incompetente (inciso I do art. 59 do Decreto nº 70.235/72).

Anota que não cabe ao julgador administrativo questionar a legalidade ou constitucionalidade do comando legal, sendo a apreciação da última privativa do Poder Judiciário.

Sustenta que a base de cálculo negativa da CSLL compensável é somente aquela apurada a partir do primeiro semestre de 1992, com a vigência da Lei nº 8.383/91 (parágrafo único do art. 44 c/c o § 7º do art. 38), por duas razões:

a) a Lei nº 7.689/88 não previu a possibilidade de compensar a base de cálculo negativa apurada em um determinado período com os períodos subseqüentes;

b) a compensação é expressamente vedada pela IN SRF nº 198/88 e pela IN SRF nº 90/92.

Em apoio à sua tese, transcreve ementas de decisão do STJ no Resp 168946/PB e dos acórdãos nº 105-12456 e nº 105-13.374 deste Primeiro Conselho.

Aduz que somente prejuízos fiscais para efeito de apuração do IRPJ oriundos do programa Befiex é que não se sujeitam à trava de 30%.

Ao final, registra que a liminar juntada às fls. 182 contém matéria alheia ao contencioso, por dizer respeito a deduções de prejuízos fiscais verificados nos exercícios de 1990 e 1991.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão singular em 07/02/2002, conforme AR juntado no verso das fls. 193, a contribuinte protocolou, no dia 06/03/2002, o recurso voluntário (fls. 194/204), instruído com cópias da impugnação (fls. 206/218), inteiro teor do Acórdão nº 102-43.391 (fls. 220/234), e inicial (fls. 236/251) e despacho concessivo de liminar (fls. 252/253) na Medida Cautelar nº 2000.03.00.000722-3.

Em sua defesa, reitera a argüição de nulidade do auto de infração, por não conter a determinação da penalidade aplicável, exigência nem o valor do crédito tributário.

Afirma que a autoridade administrativa tem o dever de analisar matéria constitucional e deixar de aplicar dispositivo legal ou ato normativo que considerar inconstitucional. Em apoio à sua assertiva, transcreve ementa do Acórdão nº 108-01.182 deste Primeiro Conselho.

Repisa a argumentação de que o conceito de lucro extraído do art. 195, inciso I, da Constituição Federal dá suporte à compensação das bases de cálculo negativas de CSLL apuradas nos períodos-base de 1990 e 1991 com base de cálculo positiva da mesma CSLL apurada no período-base de 1995.

Torna a afirmar que as bases de cálculo negativas da CSLL decorrentes das atividades incentivadas (Befiex) não se sujeitam à trava de 30% prevista no art. 58 da Lei nº 8.981/95.

Esclarece que a matéria discutida na Medida Cautelar nº 2000.03.00.000722-3 diz respeito à compensação das bases negativas de CSLL apuradas nos períodos-base de 1990 e 1991 com a base de cálculo positiva de CSLL apurada no período-base de 1995, conforme cópia das peças processuais que juntou. Sustenta que a liminar concedida nos autos da cautelar, que abriga a ora recorrente de qualquer medida punitiva por parte do Fisco no que diz respeito às deduções de prejuízos fiscais verificados no exercício de 1990 e 1991, torna improcedente o auto de infração.

Ao final, pede o cancelamento do auto de infração.

A recorrente juntou petição (fls. 256/258) com o fito de destacar a decisão desta Primeira Câmara veiculada no Acórdão nº 101-93.913 (sessão de 21/08/2002, cópia do inteiro teor às fls. 259/266), que deu integral provimento ao recurso voluntário por ela interposto. Em aresto que versa sobre compensação de prejuízos fiscais na apuração de IRPJ, a defendente sublinha o seguinte trecho do voto: "No tocante à Contribuição Social sobre o Lucro são aplicáveis as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, extensivas ao Programa BEFLEX".

Fiz juntar aos autos as fls. 268/271, que contêm extratos de Consulta Processual relativos à tramitação no Tribunal Regional Federal da 3ª Região dos seguintes recursos interpostos por BLACK & DECKER DO BRASIL LTDA.: Apelação em Mandado de Segurança nº 1999.03.99.112139-3 e Medida Cautelar nº 2000.03.00.000722-3.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro EDISON PEREIRA RODRIGUES, Relator.

DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é firmado por procurador com poderes regularmente outorgados nos autos (mandato às fls. 71/72). É tempestivo, porque intentado dentro do trintídio legal.

O auto de infração foi lavrado com o fito de retificar bases de cálculo da CSLL e não contém crédito tributário. Logo, não há necessidade do depósito recursal no valor de 30% da exigência.

Assim satisfeitos os pressupostos de admissibilidade do recurso, dele conhecerei a parte discutida exclusivamente na esfera administrativa, como será visto a seguir.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A recorrente afirma que o auto de infração é nulo porque não contém três requisitos indispensáveis: penalidade aplicável, exigência e o valor do crédito tributário.

O argumento não procede. Consoante o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, o auto de infração se presta para, além da exigência de crédito tributário, formalizar a retificação de prejuízo fiscal.

Tratando-se de lei processual, é válido interpretar que a expressão “retificação de prejuízo fiscal” também se refira a “retificação de base de cálculo da CSLL”. A rigorosa exegese segundo a qual o termo “prejuízo fiscal” diz

respeito somente à apuração do IRPJ deve ser reservada para a lei material tributária.

Logo, a lei reguladora do Processo Administrativo-Fiscal prevê a hipótese de auto de infração que não contenha crédito tributário, ou seja, que tão-somente formalize a retificação de bases de cálculo da CSLL.

O auto de infração não contraria a posterior liminar concedida na Medida Cautelar nº 2000.03.00.000722-3, que abrigou a contribuinte *“de qualquer medida punitiva por parte do Fisco, no que diz respeito às deduções de prejuízos fiscais verificados no exercício de 1990 e 1991”* (fls. 182).

Isso porque a auto de infração não contém penalidade, conforme alegou a própria recorrente com o fito de vê-lo declarado nulo. Se o auto de infração não impõe penalidade, não pode ser considerado medida punitiva e, portanto, mantém-se válido em face da liminar posteriormente concedida.

Por essas razões, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração.

DA OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL

A recorrente esclarece que a matéria discutida na Medida Cautelar nº 2000.03.00.000722-3 diz respeito à compensação das bases negativas de CSLL apuradas nos períodos-base de 1990 e 1991 com a base de cálculo positiva de CSLL apurada no período-base de 1995. Para provar o alegado, juntou cópia da inicial da cautelar (fls. 236/251).

O teor da inicial derrama luz sobre as ações judiciais intentadas pela contribuinte, informadas por primeiro em sua resposta (fls. 16/17) ao Termo de Intimação Fiscal nº 4. No documento, dá conhecimento à fiscalização que, desde agosto de 1995, é parte nos seguintes processos judiciais: a) Mandado de Segurança Processo nº 95.0048548-6 – Compensação da Base Negativa da CSLL;

b) *omissis*; c) Mandado de Segurança Processo nº 95.0051037-5 – Limitação dos 30% para Compensação de Prejuízos do IRPJ e da CSLL.

Na inicial da cautelar (fls. 237), explicita que o Mandado de Segurança nº 95.0048548-6 objetivou conferir *“legitimidade à dedução dos prejuízos fiscais apurados nos anos-base 1990 e 1991, na apuração da base de cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro em ano-base posterior”*.

Mais adiante, relata que, na sentença acerca do MS nº 95.0048548-6, o juiz singular julgou *“improcedente o pedido de compensação dos prejuízos fiscais apurados em 1990 na apuração da base de cálculo positiva apurada no período-base de 1995, por falta de amparo legal”* (fls. 240/241).

Ainda na inicial da cautelar, informa que o juiz singular julgou procedente o pedido de compensação dos prejuízos fiscais apurados em 1991 na apuração da base de cálculo positiva apurada no período-base de 1995 (fls. 247).

Ora, tendo presente que a contribuinte também impetrou o Mandado de Segurança nº 95.0051037-5, que tem por escopo a Limitação dos 30% para Compensação de Prejuízos do IRPJ e da CSLL, não resta a menor dúvida de que a matéria de mérito em discussão no presente processo administrativo é objeto das ações judiciais.

Tanto na via administrativa quanto na judicial, a recorrente pleiteia a compensação das bases de cálculo negativas da CSLL apuradas nos anos-calendário 1990 e 1991 com a base de cálculo positiva da mesma CSLL apurada no ano-calendário 1995. Tanto aqui como lá, a contribuinte questiona a trava de 30% na compensação da base de cálculo negativa da CSLL. Em particular, o pedido da via judicial contém o pedido da esfera administrativa, eis que aqui a defendente requer o afastamento da trava de 30% somente com relação às atividades incentivadas (Befiex).

Configurada a concomitância de processos com o mesmo objeto na via judicial e na via administrativa, este Conselho de Contribuintes fica impedido

de proceder ao seu exame. Isso porque contribuinte e administrador tributário devem se curvar à decisão definitiva e soberana do Poder Judiciário, que tem a prerrogativa constitucional do controle jurisdicional dos atos administrativos, de quem não poderá ser excluída qualquer lesão ou ameaça a direito, a teor do inciso XXV do art. 5º da Constituição Federal.

É esse princípio constitucional da unidade de jurisdição a razão maior a inibir a autoridade administrativa de se pronunciar quando há concomitância do administrativo com o judicial. Não há incompatibilidade com o princípio da ampla defesa, assegurada no inciso LV do mesmo art. 5º da Carta Magna "com os meios e recursos a ela inerentes".

O arcabouço infraconstitucional está em consonância com o princípio da unidade da jurisdição. Nesse sentido, a norma insculpida no § 2º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.737/79, ao esclarecer que *"a propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto"*.

O mesmo princípio da unidade de jurisdição está reproduzido no parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/80. Essa matéria já foi objeto de estudo pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em parecer publicado no D.O.U. de 10/10/1978, pág. 16431, provocado por este Conselho de Contribuintes, de onde se extraem conclusões elucidativas, a seguir reproduzidas:

"32. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer, antes, as instâncias administrativas, para ingressar em Juízo. Pode fazê-lo, diretamente.

34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa, em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.

35. Somente quando a pretensão processual tem por objeto o próprio processo administrativo [...] é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim."

Bernardo Ribeiro de Moraes, em seu "Compêndio de Direito Tributário" (Forense, 1987), leciona que:

"escolhida a via judicial, para a obtenção da decisão jurisdicional do Estado, o contribuinte fica sem direito à via administrativa. A propositura da ação judicial implica na renúncia da instância administrativa por parte do contribuinte litigante. Não tem sentido procurar-se decidir algo que já está sob tutela do Poder Judiciário (imperar, aqui, o princípio da economia conjugado com a idéia da absoluta ineficácia da decisão). Por outro lado, diante do ingresso do contribuinte em Juízo, para discutir seu débito, a administração, sem apreciar as razões do contribuinte, deverá concluir o processo, indo até a inscrição da dívida e sua cobrança".

Alberto Xavier, em sua magistral obra "Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário" (Forense, 1999), enfrenta com mais clareza o caso em apreço, no qual a ação judicial precede o lançamento. Ensina o renomado tributarista:

"O que o direito brasileiro veda é o exercício *cumulativo* dos meios administrativos e jurisdicionais de impugnação: como a opção por uns ou outros não é excludente, a impugnação administrativa pode ser *prévia* ou *posterior* ao processo judicial, mas não pode ser *simultânea*.

O princípio da não-cumulação opera sempre em benefício do processo judicial: a propositura de processo judicial determina 'ex lege' a extinção do processo administrativo; ao invés, a propositura de impugnação administrativa na pendência de processo judicial conduz à declaração de

inadmissibilidade daquela impugnação, salvo ato de desistência expressa do processo judicial pelo particular."

Não há notícia de que a ora recorrente tenha adotado a providência preconizada *in fine* por Alberto Xavier. Os processos judiciais estão em curso, conforme se verifica nos extratos de consulta processual do Tribunal Regional Federal da 3ª Região juntados às fls. 268/271. Ora, se a Justiça Federal ainda emitirá pronunciamento sobre o mérito, não pode a autoridade administrativa a ela antecipar-se.

Nesse mesmo sentido estratificou-se a jurisprudência administrativa, conforme Acórdão nº CSRF/01-02.127, de 17/03/97, cuja ementa dispõe:

Processo Administrativo Fiscal – Ação Judicial Concomitante – A submissão de matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito do crédito tributário em litígio, tornando definitiva a exigência nessa esfera.

Recurso não conhecido.

Por unanimidade de votos, não conhecer do recurso, face a opção do contribuinte pela via judicial.

No mesmo diapasão, ainda, julgados do Poder Judiciário. Em voto que proferiu no RESP nº 7.630-RJ, apreciado pela Segunda Turma do STJ na assentada de 01/04/91, assim escreveu o então Ministro Ilmar Galvão:

"Com efeito, havendo atacado, por mandado de segurança, ainda que preventivo, a legitimidade da exigência fiscal em tela, não havia razão para julgamento de recurso administrativo, do mesmo teor, incidindo a regra do art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80 [...]

Em tais circunstâncias, abrevia-se a ultimação do processo administrativo que, mediante a inscrição do debitum, dá ensejo à execução forçada em juízo. Embargada esta, corre o processo em apenso ao da primeira ação, para julgamento simultâneo, em face da conexão, na forma do art. 105 do CPC."

Logo, em homenagem ao princípio da unidade de jurisdição, não conheço das matérias “compensação das bases de cálculo negativas da CSLL apuradas nos anos-calendário 1990 e 1991” e “afastamento da trava de 30% para a compensação de base de cálculo negativa de CSLL apurada na atividade incentivada (Befiex)”.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do auto de infração, e, no mérito, não conhecer do recurso, em face da opção pela via judicial.

É o meu voto.

Brasília (DF), 29 de janeiro de 2004.


EDISON PEREIRA RODRIGUES – RELATOR