



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10650.001014/00-78
Recurso n.º : 127.333
Matéria: : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – EXS: DE 1995 e 1997
Recorrente : FERTILIZANTES FOSFATADOS S.A. - FOSTÉRTIL
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG.
Sessão de : 21 de fevereiro de 2002
Acórdão n.º : 101-93.745

Decadência – CSSL – Decorrido entre o fato e o lançamento mais de 5 anos, há de ser reconhecida.

Renúncia à esfera administrativa – A pretensão resistida à cobrança de crédito tributário, na esfera administrativa e judiciária, não pode ser concomitante, sob pena de prevalência desta sobre aquela, que restará prejudicada.

Multa de 75% - Tem fundamento legal nos lançamentos de ofício, a menos que afastada por exceção.

Selic – Na vigência de lei que a instituiu, na falta de reiterada jurisprudência, ainda, de Tribunal Superior, fica mantida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FERTILIZANTES FOSFATADOS S.A. – FOSFÉRTIL.

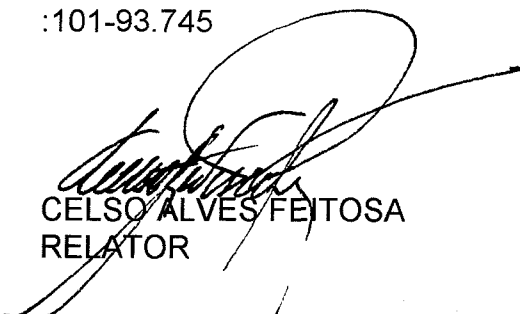
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para acolher a decadência no período de julho a dezembro de 1994, e no mérito, NEGAR provimento a redução da multa de ofício e juros selic e não conhecer da matéria submetida a via judicial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



Processo n.º :10650.001014/00-78

Acórdão n.º :101-93.745



CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2002

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RD/101-1.672

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, PAULO ROBERTO CORTEZ, OMIR DE SOUZA MELO (Suplente Convocado) e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente a Conselheira SANDRA MARIA FARONI.

Processo n.º : 10650.001014/00-78
Acórdão n.º : 101-93.745

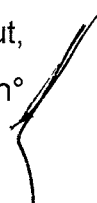
Recurso nr. : 127.333
Recorrente: FERTILIZANTES FOSFATADOS S.A. - FOSFÉRTIL

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 165/171, por meio do qual é exigida, a título de Contribuição Social sobre o Lucro, a importância de R\$ 3.793.112,29, mais acréscimos legais, perfazendo uma exigência total de RS 10.769.666,43.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 167), o lançamento, relativo aos períodos-base de 1994 e 1996 (exercícios de 1995 e 1997), decorreu da verificação, pela fiscalização, de compensação indevida de base cálculo negativa dessa contribuição, tendo em vista que o contribuinte utilizou as bases negativas formadas nos anos-calendários de 1990 e 1991 para compensar resultados positivos de agosto a dezembro/94 (lucro real mensal) e em dezembro/96 (lucro real anual), conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 172/174.

Fundamentam a autuação os seguintes dispositivos: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; art. 2º da Lei nº 7.856/89; arts. 38 e 39 da Lei nº 8.541/92; art. 57, caput, §§ 2º a 4º, e art. 58 da Lei nº 8.981/95; art. 19 da Lei nº 9.249/95; e art. 16 da Lei nº 9.065/95. Impugnando o feito às fls. 184/208, a autuada alegou:



Processo n.º : 10650.001014/00-78

Acórdão n.º : 101-93.745

- que a quase totalidade do crédito tributário está extinta pela decadência, a teor do que dispõe sobre o assunto o § 4º do ah. 150 do Código Tributário Nacional, porque foi cientificada, em 16/10/2000, de créditos tributários relativos aos meses de agosto a dezembro de 1994;
- que não é o caso de se aplicar a disposição contida no art. 173, 1, do CTN, que rege exclusivamente as hipóteses de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou com base em declaração;
- que o texto legal por meio do qual a União materializou a competência que lhe foi constitucionalmente outorgada não fez qualquer restrição à compensação de prejuízos;
- que a Lei nº 7.689/88 jamais vedou a compensação dos prejuízos registrados em períodos anteriores com resultados positivos que viessem a ser registrados pela sociedade em períodos posteriores;
- que o ah. 44 da Lei nº 8.383/91 apenas tornou expresso o que já decorria da legislação de regência;
- que, ao lavrar o Auto de infração, a fiscalização limitou-se a reproduzir, no relato dos fatos, os artigos 44 e 97 da Lei nº 8.383/91, como se tais dispositivos pudessem legitimar a autuação;
- que, se o legislador federal tivesse pretendido vedar a compensação, tê-lo-ia dito com todas as letras;
- que o grande equívoco da fiscalização foi pretender isolar alguns períodos com resultados positivos de períodos anteriores com resultado negativo, contrariando a dimensão do fato econômico tributável, do que resultou a tributação de "lucro" fictício, ou seja, tributação sobre o patrimônio;
- que lucro é o resultado do exercício diminuído dos prejuízos anteriores e só pode existir após a absorção de todos os valores registrados como prejuízos

Processo n.º : 10650.001014/00-78

Acórdão n.º : 101-93.745

anteriores e só pode existir após a absorção de todos os valores registrados como prejuízo nos exercícios anteriores;

- que, se a lei societária define o que é lucro e se a Constituição Federal utilizou esse conceito para fixar a competência da União na instituição de contribuições sociais, não poderia a lei orgânica modificar sua definição e seu alcance;
- que, especificamente com referência à compensação da base negativa apurada em 1991, o Fisco entra em contradição ao entender que a Lei nº 9.065/95 poderia incidir sobre os prejuízos acumulados até 31/12/94, apesar de produzir efeitos apenas em 1995, dizendo respeito exclusivamente aos prejuízos apurados a partir de janeiro daquele ano;
- que a multa a ser aplicada deveria ser a prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96, no percentual de 20%, e não de 75%, prevista no art. 44, I, da mesma Lei;
- que a aplicação da multa moratória se justificaria por ter a auditada cumprido regularmente suas obrigações acessórias perante o Fisco e prestado todas as informações pertinentes à compensação efetuada, o que constitui inequívoca demonstração de boa fé, tendo permitido a realização do lançamento;
- que é indevida a exigência dos juros de mora calculados pela SELIC.

Na decisão recorrida (fls. 341/345), o julgador de primeira instância declarou procedente o lançamento, assim decidindo (ementas à fl. 341):

"COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA APURADA ATÉ 31/12/91. Para efeito de apuração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, a faculdade de deduzir resultado negativo de um período da base de cálculo de período subsequente só é admissível para os resultados negativos/positivos obtidos a partir de 01/01/92.

DECADÊNCIA – O direito de proceder ao lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro extingue-se após 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o crédito poderia ter sido constituído.

CONSTITUCIONALIDADE – Não cabe à autoridade administrativa julgar os atos legais quanto ao aspecto de sua constitucionalidade por transbordar os limites de sua competência, mas dar cumprimento ao ordenamento jurídico vigente."



Processo n.º :10650.001014/00-78

Acórdão n.º :101-93.745

Às fls. 352/383 a interessada interpõe recurso voluntário, repetindo em grande medida as razões da impugnação.

Preliminarmente, torna a propugnar pela tese de decadência do crédito tributário *“nos tributos sujeitos a lançamento por homologação”*, nos moldes determinados pelo Código Tributário Nacional, repetindo que:

“O presente Auto de Infração abrange os meses de agosto de 1994 a dezembro de 1994 e dezembro de 1996. A lavratura do Auto de Infração deu-se em 16.10.2001, quando grande parte do crédito constituído já estava extinta pela decadência.” (grifo do original)

Discorda, portanto, da tese segundo a qual se aplicaria à CSLL o instituto da decadência nos moldes previstos na Lei nº 8.212/91. Cita jurisprudência, inclusive deste Conselho, que, a seu ver, respalda sua tese. Transcreve doutrina.

Quanto ao mérito, repete ser correto o procedimento de compensação que adotou, afirmando que a decisão recorrida adotou uma solução simplista que não condiz com os adequados critérios de interpretação das normas jurídicas.

Assim entende porque, como a Lei nº 8.383/91 menciona a possibilidade de proceder à compensação da base de cálculo negativa somente a partir de 1992, o julgador singular, cingindo-se à construção gramatical do texto jurídico, concluiu pela impossibilidade de compensar período anterior.

Em longa explanação, inclusive com transcrição de jurisprudência, repete os argumentos da Impugnação, para concluir que a Lei nº 7.689/88, instituidora da Contribuição Social, não vedou a compensação de prejuízos e nem poderia tê-lo feito, porque estaria tributando prejuízo. Ou seja: a compensação não estaria autorizada somente a partir da Lei nº 8.383/91, mas sim desde a instituição da contribuição.

Processo n.º : 10650.001014/00-78

Acórdão n.º : 101-93.745

Reafirma “a contradição do Fisco na interpretação da legislação”, porque ou bem deveria ter havido a constatação de que a Lei nº 8.981/95 não poderia alcançar os prejuízos acumulados até 31.12.94, considerando-se legítimo o comportamento da Recorrente no AIIM nº 10650001013/0013, ou bem deveria ser considerada legítima a compensação com referência aos prejuízos relativos ao ano de 1991, considerando-se que a Lei nº 8.383/91 já poderia ser aplicada a eles.

Contesta a ilegitimidade da aplicação da multa qualificada de 75%, porque forneceu os elementos ao Fisco para a constituição do crédito tributário, propugnando pela redução do percentual a 20%.

Por derradeiro, contesta a utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros moratórios, porque, segundo afirma, essa taxa não se aplica para a correção de débitos fiscais.

Protesta, ainda, pela realização de sustentação oral, nos termos do Regimento Interno deste Conselho, indicando seus representantes legais.

À fl. 384, Carta de Fiança do Banco Safra S/A, apresentada como garantia em substituição ao depósito recursal de 30%.

Às fls. 388/403 encontram-se as contra-razões ao recurso voluntário, apresentadas pelo Procurador-Seccional da Fazenda Nacional, pela manutenção da decisão singular.

É o relatório.



Processo n.º : 10650.001014/00-78

Acórdão n.º : 101-93.745

VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator.

Duas são as questões principais a serem resolvidas, que podem ser colocadas como preliminares envolvidas inclusive com o mérito.

A primeira diz respeito a questão decadência do direito de lançar a CSSL. A decisão atacada afirma que com respeito ao tema, nada diz respeito ao artigo 173 do CTN ou artigo 150, § 4º, do mesmo. Em seu entender:

“A Contribuição Social sobre o Lucro, como o próprio nome indica, integra o rol das contribuições para a securidade social, e tem como fundamento o art. 195, I, “c” da Constituição Federal. Aplica-se a ela o prazo decadencial de dez anos previstos no art. 45 da Lei nº 8.212, de 24.07.1991. Sendo assim, considerando que decorreram menos de dez anos para apuração e constituição do crédito tributário exigido no presente processo, não há o que se falar em decadência, rejeitando-se, pois, a preliminar formulada pela contribuinte”. (pág. 343)

A segunda refere-se à questão da notícia encontrada nos autos de que , segundo o Fisco (fls. 173):

“ Saliente-se que o contribuinte possui ação judicial na Vara Federal de Uberaba sob nº 94.0201223-0 com Medida Cautelar nº 94.0201063 em apenso (fls. 31 a 69 do Processo Administrativo nº 10650.001014/00-78), em que foi proferida sentença de mérito julgado improcedente o pedido inicial de reconhecimento do direito de compensar a base de cálculo negativa da Contribuição Social apurada nos anos-base de 1989 a 1991 com as respectivas bases de cálculo positivas dos anos posteriores.

Processo n.º : 10650.001014/00-78

Acórdão n.º : 101-93.745

Inconformada com a sentença, o contribuinte ingressou com recurso de apelação perante o Tribunal Regional Federal da 1ª Região em 09/01/98, cujos autos estão no aguardo de julgamento.”

Voltando à primeira questão posta, muito se tem discutido sobre ela, como se pode atestar pelos seguintes julgados, das diversas Câmaras deste Conselho de Contribuintes:

“ CSL – DECADÊNCIA – 5 ANOS – O prazo para o fisco lançar a Contribuição Social sobre o Lucro é de 5 anos, a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.” (Oitava Câmara – Acórdão 108-06757 – Processo 10980.016864/99-88)

“CSLL – EXERCÍCIO 1996 – ANO CALENDÁRIO DE 1995 – RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO – DECADÊNCIA – Tratando-se de crédito tributário advindo de recolhimentos a maior efetuados por iniciativa do contribuinte, tem-se que decorrido o prazo de cinco anos, contados a partir do encerramento do período base de tributação, opera-se a extinção do direito de pleitear a restituição, nos termos do artigo 168, I, c.c. artigo 165, I, ambos do CTN”. (Sétima Câmara – Ac. 107-06444 – Processo 10768.020134/00-10)

“ CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – DECADÊNCIA – A contribuição social sobre o lucro líquido, “ex vi” do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. N. 146, III, “b”, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional ”. (Sétima Câmara – Ac. 107-06465 – Processo 10980-015669/98-96)

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – NATUREZA JURÍDICA – CÔMPUTO DA DECADÊNCIA – A Contribuição

Processo n.º :10650.001014/00-78

Acórdão n.º :101-93.745

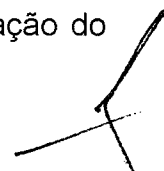
Social sobre o Lucro, como imposto que é por excelência, subordina-se à regra do art. 173, 1, do Código Tributário Nacional para efeitos da contagem do prazo decadencial e limitação do direito ao Fisco do pertinente lançamento. Não tem sentido a prevalência de legislação ordinária sobre a Lei Maior, extensiva deste prazo de 5 (cinco) para 10 (dez) anos." (Terceira Câmara - Ac. 103-20724 - Processo 10980.018785/99-84)

" PRELIMINAR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO IRPJ E CSLL. A partir de 1º de janeiro de 1992, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido passaram a ser devidos mensalmente e na medida em que os lucros eram apurados e, portanto, os referidos tributos passaram a ser lançados na modalidade de lançamento por homologação conforme jurisprudência uniformizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e, por via de consequência, a contagem do prazo decadencial passou a ter início no mês seguinte ao da ocorrência do fato gerador". (Primeira Câmara - Ac. 101-93576 - Processo 1 3830. 001 01 9/97-49)

"DECADÊNCIA -CSLL- DECADÊNCIA - Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito" (Primeira Câmara - Ac. 101-93460 - Processo 10980.01812/99-61)

"DECADÊNCIA -CSLL- DECADÊNCIA - Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito" (Primeira Câmara - Ac. 101-93356 - Processo 10980. 017653/99-61)

Os julgados estão embasado na natureza tributária da contribuição social e no fato de que tendo o artigo 146, III, "b", fixado que em matéria de decadência e prescrição só lei complementar é admitida, por isso restando afastada a aplicação do disposto na Lei 8.212/91, em seu artigo nr. 45.



Processo n.º : 10650.001014/00-78

Acórdão n.º : 101-93.745

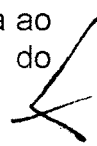
Por esta razão, considerando o que dos autos consta e suas datas, dou provimento ao recurso nesta parte, para afastar a exigência de julho a dezembro de 94, considerando o fato de que o lançamento foi realizado em 06/10/2000.

Com relação ao segundo tema apontado, entendo que a matéria, por estar sendo discutida no Poder Judiciário, não deve ser conhecida, diante do entendimento sedimentado desta Primeira Câmara no sentido de que não pode haver concomitância entre a questão posta também na esfera administrativa, embasada na melhor doutrina.

O professor Alberto Xavier, in “Do lançamento”, a fls. 282, assim se expressa com relação à questão discussão administrativa e perante o Poder Judiciário, a um só tempo:

“No sistema atualmente vigente, ao abrigo da Constituição de 1988, não se exige o prévio esgotamento das vias administrativas como condição de acesso ao Poder Judiciário, pelo que vigora um **princípio optativo**, segundo o qual o particular pode livremente escolher entre a impugnação administrativa e a impugnação judicial do lançamento tributário.

Esta opção pode ser **originária** ou **superveniente**, em consequência de desistência da via originariamente escolhida. Todavia, em caso de opção pela impugnação contenciosa, na pendência de uma impugnação administrativa, esta considera-se extinta. É o que resulta do § 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1737, de 20 de dezembro de 1979, segundo o qual “a propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto”. E regra idêntica deflui do artigo 38 da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, segundo o qual “a propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto”.



Processo n.º : 10650.001014/00-78

Acórdão n.º : 101-93.745

Sobre a classificação dos recursos em: necessários, facultativos, alternativos e exclusivos, assim continua para concluir o referido professor:

“ A figura do recurso exclusivo não é tolerada no direito brasileiro face ao princípio da universalidade da jurisdição.

O recurso necessário corresponde ao sistema previsto na Emenda Constitucional nº 7/1977, a que já nos referimos.

O conceito de recurso alternativo também não se ajusta ao nosso direito positivo, que não concebe a opção entre a impugnação administrativa e a jurisdicional como definitivamente excludentes entre si, pois nada impede que, na pendência de processo judicial, o particular apresente impugnação administrativa, o particular aceda ao Poder Judiciário

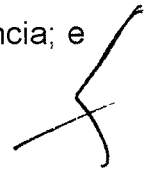
O que o direito brasileiro veda é o exercício **cumulativo** dos meios administrativos e jurisdicionais de impugnação: como a opção por uns ou outros não é excludente, a impugnação administrativa pode ser **prévia** ou **posterior** ao processo judicial, mas não pode ser **simultânea** .

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.

Na tipologia de Freitas do Amaral, a impugnação administrativa insere-se na categoria dos “recursos facultativos”, com a ressalva de a relação de facultatividade não poder conduzir à simultaneidade.

Temos, pois o **princípio optativo**, mitigado por um **princípio de não cumulação**.”

Tudo leva-nos: **i)** à conclusão de opção pelo Poder Judiciário ainda em andamento, o qual prevalece sobre a administrativa; bem como: **ii)** à concomitância; e **iii)** não poder o Fisco ficar impedido de lançar.



Processo n.º : 10650.001014/00-78
Acórdão n.º : 101-93.745

Acrescente-se mais, que a apelação interposta pela Recorrente, contra as negativas do juiz singular federal, foi decidida em 04/09/01, onde por unanimidade foi negado provimento ao pleito da mesma, com provimento ao recurso adesivo da União, nos termos de consulta pela Internet ao TRF, 1ª Região, processo n.º 1999.01.00.108520-0.

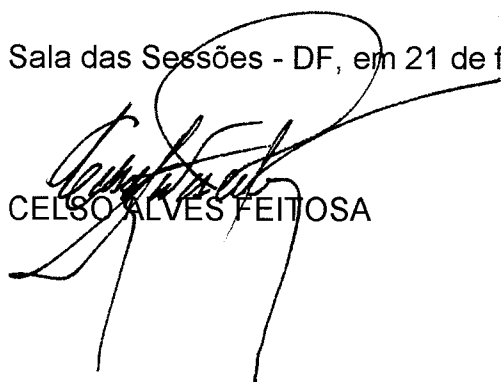
Reclama ainda a Recorrente do percentual da multa aplicada, que em seu entender deveria ser de 20% ao invés de 75%, insurgindo-se ainda contra a aplicação da SELIC.

Com respeito à primeira reclamação, nos termos da legislação invocada no auto de infração como infringida, entendemos que há uma perfeita subsunção do fato à norma. A pretensão de redução, porque estaria registrado na contabilidade ou demais escrita da Recorrente a operação não tem o condão de amenizar o percentual. O lançamento de ofício tem por multa específica para o caso a aplicada, faltando à pretensão de redução amparo legal.

Já a questão aplicação da SELIC, embora se tenha conhecimento de que o Poder Judiciário - STJ - já julgou pretensão de afastamento, no sentido de que ela não serve para incidir sobre crédito de natureza tributária, diante da falta de reiterações, enquanto houver norma não declarada inconstitucional, continuo entender pela validade de sua aplicação.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 21 de fevereiro de 2002



CELSON ALVES FEITOSA