



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10830.001376/00-41
Recurso nº : 126.222
Matéria: : CSL – Ano: 1995
Recorrente : ENGRAPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
Recorrida : DRJ - CAMPINAS/SP
Sessão de : 26 de julho de 2001
Acórdão nº : 108-06:602

PAF - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS
– A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

PAF - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS – Incabível a discussão de que a norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, por força de exigência tributária, as quais deverão ser observadas pelo legislador no momento da criação da lei. Portanto não cogitam esses princípios de proibição aos atos de ofício praticado pela autoridade administrativa em cumprimento às determinações legais inseridas no ordenamento jurídico, mesmo porque a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO- COMPENSAÇÃO DE
BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
SOBRE O LUCRO – A partir de abril de 1995, exercício de 1996, para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões, poderá reduzido em no máximo trinta por cento (30%) pela compensação da base de cálculo negativa de períodos anteriores.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por ENGRAPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava 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.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº. : 10830.001376/00-41
Acórdão nº. : 108-06.602


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada).



Processo nº. : 10830.001376/00-41
Acórdão nº. : 108-06.602

Recurso nº. : 126.222
Recorrente : ENGRAPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.

RELATÓRIO

ENGRAPLAST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.
pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão da autoridade singular, que julgou procedente o crédito tributário constituído através do lançamento de fls. 01/06 para a Contribuição Social Sobre o Lucro, nos meses de abril, junho, julho e novembro de 1995, no valor de R\$ 133.815,44.

Decorreu o lançamento de revisão sumária da declaração do imposto de renda pessoa jurídica no exercício de 1996, ano calendário de 1995, onde foi detectada a compensação de base de cálculo negativa de períodos-base anteriores, na apuração da Contribuição Social Sobre o lucro líquido, em montante superior a 30% do lucro líquido ajustado, inobservado os preceitos dos artigos 2º e parágrafos da Lei 7689/1988; art. 58 da Lei 8981/1995, artigos 12 e 16 da Lei 9065/1995.

Impugnação de fls. 92/95, se contrapõe ao feito, dizendo que a relação de tributação é jurídica. Por isto, princípios gerais da tributação, tais como a anterioridade, e a irretroatividade das leis deverão ser observados. A edição da lei 8981/1995, inobservara esses preceitos. Discorre sobre o tema, reclamando da carga tributária e da relação de poder imposta pelo Estado. Pede observância aos dispositivos legais vigentes à época do fato gerador, por ser medida de justiça.



Processo nº. : 10830.001376/00-41
Acórdão nº. : 108-06.602

A decisão monocrática às fls. 117/119 julga procedente o lançamento, ressaltando, não poder negar vigência a norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico. A Lei 8981/1995, alterada pela Lei 9065/1995, determinava em seu artigo 16:

"A base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro, quando negativa, apurada a partir do encerramento do ano calendário de 1995, poderá ser compensada, cumulativamente com a base de cálculo negativa apurada até 31/12/1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos calendários subsequentes, observado o limite de 30% previsto no artigo 58 da Lei 8981 de 1995".

E a pessoa jurídica para compensar bases de cálculo negativas, deveria observar a legislação da época da compensação. Este também o entendimento do Conselho de Contribuintes, do qual transcreve a ementa do Acórdão do 1º Conselho:

"IRPJ - Ex. 1990. COMPENSAÇÃO PREJUÍZO FISCAL - O valor a ser compensado é determinado pela legislação vigente no exercício de sua apuração e as condições para uso da faculdade são vigentes no momento da compensação do prejuízo.(Ac. 102-43.984/99)"

O ataque à anterioridade e irretroatividade da lei não se sustentaria. A legislação rechaçada, tivera sua publicação e veiculação no ano de 1995 (fora legalmente originada em 1994). A autoridade administrativa não teria competência para conhecer de constitucionalidade ou validade de norma regularmente editada. Esta competência seria privativa do Judiciário.

Ciência da Decisão em 11/10/00, recurso interposto em 09/11/00, às fls. 122/147. Discorrendo sobre o ramo de atividade, informa sua condição de contribuinte do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, optando pela apuração com base no lucro real. Com isto, tal apuração deve seguir a metodologia que permita aferição real, observando os princípios de regência da contabilidade, (sempre precedida da apuração do lucro líquido operacional). Este, devendo observar as leis comerciais (art. 189 da Lei 6404/1976), a qual permitiria a compensação integral dos prejuízos.



Processo nº. : 10830.001376/00-41
Acórdão nº. : 108-06.602

O direito à compensação integral, a partir da Lei 154/47, iniciou-se limitado a 03 anos. Com o decreto 1598/77, o período foi estendido para 04 anos. Com a Lei 8383/1991 (instituidora das bases correntes) era possível compensar os prejuízos, apurados mensalmente, sem limite de tempo. O artigo 12 da Lei 8541/1992 reinseriu o prazo de 04 anos para compensação. A Medida Provisória 812, de 30.12.1994, convertida na Lei 8981/1995 introduziu a limitação percentual, a qual entende "absurda", por ferir vários princípios. Destaca o da *anterioridade e irretroatividade*.

O auto de infração, afrontara o conceito de renda e lucro (artigo 43 do CTN), desrespeitando o comando do artigo 110 do CTN que determina não poder a lei tributária alterar definição, conteúdo, alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados implícita ou expressamente pela Constituição Federal, dos Estados, Distrito Federal ou Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

O conceito de lucro é aquele do artigo 189 da Lei 6404/1976. O legislador ordinário não poderia limitar o exercício de um direito oriundo do comando do artigo 110 do CTN, de hierarquia superior. Transcreve Bulhões Pedreira, citado por João Dácio Rolim. (*Texto sobre Limite Temporal para a Compensação de Prejuízos Fiscais do Imposto Sobre a Renda e Operações de Fusão, Incorporação e Cisão, "in" Repertório IOB de Jurisprudência nº 1/94*) e Misabel Abreu Machado Derzi, versando sobre conceito de lucro e renda frente a existência de prejuízos a compensar.

Aborda questão do prazo nonagesimal, aplicável às contribuições sociais, posto que sujeitas ao princípio da anterioridade mitigada. A lei modificativa somente tendo vigência, 90 dias após sua publicação (parágrafo 6º do inciso III do artigo 195 da Constituição Federal). Transcreve decisões do STF.

Refere-se ao "Estatuto do Contribuinte" insculpido na Constituição Federal, como limitações constitucionais ao Poder de Tributar, baseado em princípios:

a) vedação à irretroatividade da lei tributária (artigo 150, III, a);

Processo nº. : 10830.001376/00-41
Acórdão nº. : 108-06.602

b) direito adquirido (inciso XXXVI, artigo 5º).

Decisões judiciais de Tribunais (3ª Região) e do 1º Conselho de Contribuintes (Ac. 101-92.617, de 18.03.1999) justificariam suas conclusões. Também o STF apesar de não julgar o mérito, autorizou o Banco AGF Braseg S/A a compensar prejuízos acumulados no balanço de 1994, conforme notícia veiculada na Gazeta Mercantil de 03.10.00, a qual anexa e transcreve.

Argumenta ser possível a declaração de inconstitucionalidade na esfera administrativa, para ao final requerer reforma na decisão atacada .

Às fls. 194 consta despacho informando que o recurso só terá seguimento após comprovação do depósito recursal.

Medida judicial é interposta fls. 224.

É o Relatório.



Processo nº. : 10830.001376/00-41
Acórdão nº. : 108-06.602

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso sobe amparado por medida judicial.

É o objeto do pedido, a possibilidade de se compensar a base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro, no exercício de 1995, em limite superior ao permitido na Lei 8981/1995, repetido na Lei 9065/1995. Essas, leis, no entender da recorrente, desrespeitando vários princípios contábeis e jurídicos, vigentes no ordenamento pátrio. Nega também validade à Medida Provisória sobre matéria tributária, afirmando ser possível a declaração de inconstitucionalidade na esfera administrativa.

Toda matéria objeto do auto de infração, está submetida às instâncias administrativa, exceto, a análise jurídica da constitucionalidade e legalidade dos dispositivos aplicados por estrita observância à atividade vinculada do administrador e julgador tributário. Arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade são privativas do Poder Judiciário, Não podendo o aplicador tributário negar vigência a dispositivo legal validamente editado. Entendimento pacificado neste Colegiado administrativo, retratado na ementa deste acórdão :

"Compete ao Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade de leis ou atos normativos, porque presumem-se constitucionais ou legais todos os atos emanados do Poder Legislativo. Assim, cabe a autoridade administrativa apenas promover a aplicação da norma nos estritos limites do seu conteúdo "

Utilizo, por bem explicarem o objeto do litígio, os fundamentos expendidos no RE 188.855 - GO, em contraposição às razões de recurso, iniciando pela transcrição da Ementa:

Recurso Especial no. 188.855 – GO (98/0068783-1)

Processo nº. : 10830.001376/00-41
Acórdão nº. : 108-06.602

Relator O Sr. Ministro Garcia Vieira

Ementa

Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais – Possibilidade

A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.1994, não compensados, poderá ser utilizada nos anos subsequentes. Com isso, a compensação passa a ser integral.

Recurso Improvido.

A restrição imposta na Lei 8981 (artigos 42 e 58) e 9065/1991(artigos 15 e 16) à proporção com que os prejuízos e compensação de bases negativas podem ser apropriados a cada apuração de lucro real introduzidos nessa lei, não representa nenhuma ofensa ao direito adquirido, posto que continuam passíveis de compensação integral. Da mesma forma que a legislação anterior autorizava a compensação dos prejuízos fiscais, os dispositivos atacados não alteram este direito.

A "forma" de compensação dos prejuízos, é matéria objeto de reserva legal, privativa do legislador. É a concessão um benefício, não é uma obrigação. Nessa nova sistemática não há limite de tempo para exercício do direito.

A regência do artigo 105 do CTN, determina que a legislação aplicável aos fatos geradores futuros e pendentes será aquela vigente à época de sua conclusão, observadas às disposições dos incisos I e II do artigo 116 ou seja: quando referente a situação de fato, a partir dos efeitos que lhe sejam próprios e em situação jurídica, quando devidamente constituída segundo o direito aplicável.

Neste sentido há jurisprudência. O STF decidiu no R .Ex. nº. 103.553-PR, relatado pelo Min. Octávio Gallotti, que a legislação aplicável é vigente na data de encerramento do exercício social da pessoa jurídica. Observada a Súmula no. 584 do Excelso Pretório: "Ao imposto calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração."

Ao argumento de dois conceito de lucro um tributário e outro societário também não prospera. O Mestre Aliomar Baleeiro ensina (Direito Tributário Brasileiro, fls.685/686) ao comentar o artigo 110 do CTN que:

O princípio da legalidade é assim cogente. A segurança jurídica, a certeza e a confiança que norteiam a interpretação. Nem o regulamento executivo, nem ato

Processo nº. : 10830.001376/00-41
Acórdão nº. : 108-06.602

individual administrativo ou judicial poderão inovar a ordem jurídica. A interpretação deve atribuir a qualquer instituto conceito, princípio ou forma de direito privado os efeitos que lhe são inerentes, ressalvada a alteração oposta pelo legislador tributário, No mesmo sentido assim discorreu Ulhoa Canto:

"Dos textos acima transcritos, infere-se que: os princípios gerais do Direito privado prevalecem para a pesquisa, definição do conceito e do alcance dos institutos do Direito Privado, de tal sorte que, ao aludir a tais institutos sem lhes dar definições próprias para efeitos fiscais (sujeitos à limitação do artigo 118) o legislador tributário ou aplicador ou intérprete da lei tributária deverá ater-se ao significado desses princípios como formulados no direito privado, mas não para definir os efeitos tributários de tais princípios."

A lei atacada tratou apenas os efeitos fiscais desses institutos, permanecendo intacta sua essência . As diferenças apontadas pela recorrente são presentes na Lei das S/A , no parágrafo 2º, do artigo 177:

'Art. 177 – (...)

Parágrafo 2º - A companhia observará em registros auxiliares , sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto , que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras.

O insigne Min. Aliomar Baleeiro, citando Rubens Gomes de Souza ensina:

'Como pondera Rubens Gomes de Souza, se a Economia Política depende do Direito para impor praticamente suas conclusões, o Direito não depende da Economia, nem de qualquer ciência, para se tornar obrigatório: o conceito de renda é fixado livremente pelo legislador, segundo considerações pragmáticas, em função da capacidade contributiva e da comodidade técnica de arrecadação. Serve-se ora de um, ora de outro dos dois conceitos teóricos para fixar o fato gerador'. (in Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 1995, pp.183/184).

A apuração do lucro tributável, não se confunde com o lucro societário, restando incabível a afirmação de ofensa ao artigo 110 do CTN, de alteração de institutos e conceitos do direito privado, pela norma ora atacada.

Os artigos 42 e 58 da Lei 8981/95 e 15 e 16 da Lei 9065/95 não alteraram o fato gerador ou a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro. No aspecto temporal o fato gerador, abrange o período mensal. A base de cálculo será o resultado obtido em cada período próprio e independente entre si. Quando o resultado é positivo é tributável. Se negativo, por "benesse tributária", é transferível para resultados posteriores, podendo reduzi-los em até 30% em cada

Processo nº. : 10830.001376/00-41
Acórdão nº. : 108-06.602

período. Isto prova não haver inobservância ao artigo 43 do CTN ou alteração da base de cálculo por lei ordinária.

Lembra o sujeito passivo, o "Estatuto do Contribuinte" insculpido na Constituição Federal, como limitações constitucionais ao Poder de Tributar, baseado nos princípios da irretroatividade da lei tributária (artigo 150, III, a) e do direito adquirido (inciso XXXVI, artigo 5º). Neste item, peço vênia para transcrever parte do Voto exarado no Recurso Especial no. 188.855 – GO acima mencionado, por bem esclarecerem o assunto:

(...)

A primeira inconstitucionalidade alegada é a impossibilidade de ser a matéria disciplinada por medida provisória, dado princípio da reserva legal em tributação . Embora a disciplina da compensação seja hoje estritamente legal , eis que não mais sobrevivem os dispositivos da MP 812/95, entendo que a MP constitui instrumento legislativo idôneo para dispor sobre tributação , pois não vislumbro na constituição a limitação impetrada pela Impetrante.

O mesmo se diga em relação à pretensa retroatividade da lei e sua não publicação no exercício de 1995, e não mais na MP 812/94, não cabendo qualquer discussão sobre o imposto de renda de 1995, visto que o mandado de segurança foi impetrado em 1996. Publicado o novo diploma legal em junho de 1995, não se pode validamente arguir ofensa ao princípio da irretroatividade ou da não publicidade em relação ao exercício de 1996.

De outro lado não existe direito adquirido à imutabilidade das normas que regem a tributação. Estas são imutáveis, como qualquer regra jurídica desde que observados os princípios constitucionais que lhes são próprios. Na hipótese, não vislumbro as alegadas inconstitucionalidades. Logo, não tem a Impetrante direito adquirido ao cálculo Imposto de Renda segundo a sistemática revogada, ou seja, compensando os prejuízos integralmente, sem a limitação de 30% do lucro líquido. Por último, não me convence o argumento de que a limitação configuraria empréstimo compulsório em relação ao prejuízo não compensado imediatamente.

Para sustentar a sua tese , a impetrante afirma que o lucro conceituado no artigo 189 da Lei 6404/76 prevê a compensação dos prejuízos para sua apuração. Contudo o conceito estabelecido na Lei das Sociedades Anônimas, reporta-se exclusivamente à questão da distribuição do lucro que não poderá ser efetuada antes de compensados os prejuízos anteriores, mas não obriga o Estado a somente tributar quando houver lucro distribuído, até porque os acionistas poderão optar pela sua não distribuição , hipótese em que , pelo raciocínio da impetrante não haveria tributação.

Não nega a impetrante a ocorrência de lucro , devido, pois, o imposto de renda. Se a lei permitia, anteriormente, que dele fossem deduzidos, de uma só vez, os prejuízos anteriores, hoje não mais o faz, admitindo que a base de cálculo do IR seja deduzida. Pelo mecanismo da compensação, em no máximo 30%. Evidente que tal limitação traduz aumento de imposto, mas aumentar imposto não é, em si, inconstitucional, desde que observados os princípios estabelecidos na Constituição.

Processo nº. : 10830.001376/00-41
Acórdão nº. : 108-06.602

Na espécie não participo da tese da impetrante, cuja alegação de inconstitucionalidade não acolho,

Nego provimento ao recurso'.

Tem razão a recorrente ao questionar o prazo nonagesimal aplicável às contribuições sociais, posto que sujeitas ao princípio da anterioridade mitigada. Ou seja, a lei que a modifica somente terá vigência 90 dias após sua publicação, segundo parágrafo 6º do inciso III do artigo 195 da Constituição Federal. Contudo, o lançamento refere-se a meses posteriores.

Refere-se a recorrente a Decisões Judiciais de Tribunais (3ª Região) e do 1º Conselho de Contribuintes (Ac. 101-92.617, de 18.03.1999) para justificar suas conclusões. Também o STF apesar de não julgar o mérito, teria autorizada ao Banco AGF Braseg S/A a compensar prejuízos acumulados no balanço de 1994, conforme notícia veiculada na Gazeta Mercantil de 03.10.00.

As decisões judiciais fazem lei entre as partes. Resta prejudicado o conhecimento da matéria constante do artigo da Gazeta Mercantil (fls.161) na forma proposta. O entendimento do Acórdão citado foi revisto. O Acórdão 101-92.732 expressa a tendência do Conselho quanto a matéria do litígio. Transcrevo parte do brilhante Voto do Conselheiro Edison Pereira Rodrigues, de 13/07/1999, por bem retratá-la:

VOTO

[...]

A matéria ora discutida já foi motivo de apreciação por esta Câmara que, através do Acórdão 101-92.377, prolatado em 10 de Outubro de 1998, decidiu ser cabível a compensação de prejuízos de exercícios anteriores a 1995, sem a limitação percentual de 30% do lucro líquido, previsto no artigo 42 da Lei 8981/1995.

Tal decisão fundamentou-se na interpretação sistemática, tendo como fonte a MP 812/1994 e sua transformação na Lei 8981/1995 e no artigo 5º, inciso XXXVI da atual Constituição Federal.

(...)

É jurisprudência mansa e pacífica deste Conselho que, uma vez decidida a matéria pelas cortes superiores (STJ ou STF) e conhecida a decisão por este Colegiado, imediatamente seja a mesma adotada como razão de decidir por respeito e obediência ao julgado daquele tribunal.

Escorado em tais argumentos, voto pelo provimento parcial deste item, com a devida vênia do ilustre relator do Acórdão no. 101-92.377, de 10/10/98, desta mesma Câmara, para contrariamente à decisão ali prolatada, admitir a compensação dos

Processo nº. : 10830.001376/00-41
Acórdão nº. : 108-06.602

prejuízos acumulados , limitada porém a 30% do lucro líquido , por estrita obediência à decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça. "

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso,

Sala das Sessões, DF 26 de Julho de 2001



Ives Malaquias Pessoa Monteiro.

