



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10830.007830/99-80
Recurso nº. : 137.991
Matéria : CSLL - Ex: 1997
Recorrente : BRANYL COMÉRCIO E INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA.
Recorrida : 4ª TURMA DA DRJ DE CAMPINAS - SP
Sessão de : 23 de fevereiro de 2005
Acórdão nº. : 101-94.852

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – PA
1996

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA DO ARTIGO 44 DA LEI Nº 9.784/1999 NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – a lei nº 9.784/1999 só se aplica subsidiariamente ao rito do processo administrativo fiscal definido pelo Decreto nº 70.235/1972, naquelas matérias que não forem tratadas expressamente.

CSLL - BASE DE CÁLCULO DA CSLL - ADIÇÃO - JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – OBRIGATORIEDADE - o parágrafo 10 do artigo 9º da Lei nº 9.249/95 determina que os juros sobre o capital próprio devem ser adicionados à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A revogação deste dispositivo só passou a ter efeito financeiro a partir de 1º de janeiro de 1997 e, portanto, para os fatos geradores ocorridos durante a vigência, o dispositivo revogado era aplicável conforme o disposto no artigo 144 do Código Tributário Nacional.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – descabe em sede de instância administrativa a discussão acerca da constitucionalidade de leis, matéria sob a qual tem competência exclusiva o Poder Judiciário.


Recurso voluntário não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por BRANYL COMÉRCIO E INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA.

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

Processo nº. : 10830.007830/99-80


Acórdão nº. : 101-94.852


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 ABR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



Processo nº. : 10830.007830/99-80

Acórdão nº. : 101-94.852

Recurso nº : 137.991

Recorrente : BRANYL COMÉRCIO E INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA.

R E L A T Ó R I O

BRANYL COMÉRCIO E INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do Acórdão nº 4.799, de 11 de setembro de 2003, de lavra da DRJ em Campinas – SP, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 02/06, referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ao ano-calendário de 1996.

Trata de auto de infração de CSLL lavrado em função de não ter o contribuinte adicionado ao Lucro Líquido o valor correspondente aos Juros sobre o Capital Próprio, na determinação da base de cálculo da CSLL, contrariando o disposto no parágrafo 10º do artigo 9º da lei nº 9.249/1995.

Irresignada com a autuação de que tomou ciência em 28 de setembro de 1999, a contribuinte apresentou em 28 de outubro de 1999 a impugnação de fls. 64/75, na qual alega, em síntese preparada pela autoridade julgadora de primeira instância:

"- a contribuição social sobre o lucro foi introduzida no sistema jurídico pela Lei nº 7.689, de 1988, com fundamento no artigo 195, I, "c", da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998. Complementa dizendo que não tendo a nossa Lei Maior definido o conceito de lucro, o seu conceito há que ser obtido, particularmente, no direito comercial. Nesse sentido, transcreve o conceito de lucro no entendimento de diversos doutrinadores;

- o artigo 187 da Lei nº 6.404, de 1976, estabelece claramente como o lucro deve ser calculado pela sociedade empresária;

- tanto a lição dos doutrinadores quanto o texto da lei comercial não deixam qualquer dúvida ao conceituar o lucro como o resultado líquido e positivo de uma atividade empresarial, dentro de um determinado lapso de tempo, mensurado pela consideração do patrimônio inicial, do que nele ingressou como receita, do que dele saiu como despesa e do saldo remanescente do período considerado. Assim, conclui a impugnante, só é constitucional e legal a contribuição social que incida sobre o lucro como definido pela lei comercial;

Processo nº. : 10830.007830/99-80

Acórdão nº. : 101-94.852

- o § 10 do artigo 9º da Lei nº 9.249, de 1995, ao estabelecer que a CSLL seria calculada sobre o valor do pagamento de juros sobre o capital próprio, violou a Lei Maior e o CTN, não podendo, pois, prevalecer juridicamente. Conclui dizendo que a norma legal que suporta o auto de infração padece de vício insanável, não podendo prevalecer;

- o § 10 do artigo 9º da Lei nº 9.249, de 1995, foi revogado em 27 de dezembro de 1996 pelo artigo 88, inciso XXVI, da Lei nº 9.430, de 1996. *In casu*, diz a defendente, a norma em comento já não existia em 31 de dezembro de 1996, quando foi levantado o balanço patrimonial da empresa;

- mesmo se assim não fosse, a revogação ulterior da norma, por favorecer a impugnante, deveria ser aplicada retroativamente, a teor do artigo 106, I e II, alíneas "a" e "b", do CTN, pelo que não teria a cobrança de multa e juros de mora.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento (fls. 78/84) por meio do acórdão nº 4.799, de 11 de setembro de 2003, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/12/1996

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE.

A via administrativa não é o foro competente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, matéria de competência do Poder Judiciário, por força do próprio texto constitucional.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/1996

Ementa: JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO.

Por força de lei, os juros sobre o capital próprio devem ser adicionados ao lucro líquido para apuração da base de cálculo da Contribuição Social no ano-calendário de 1996.

Lançamento Procedente"

O referido Acórdão, em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

1. que quanto à questão relacionada com a ilegalidade e inconstitucionalidade do dispositivo legal que embasou a autuação, é entendimento consensual e assente na jurisprudência administrativa que esta via não é foro competente para se manifestar sobre essa matéria, que é de competência do Poder Judiciário, por força do próprio texto constitucional. Assim, qualquer esforço tendente a afastar a aplicação dessas normas, por entendê-las inconstitucionais, só pode advir de demanda junto ao Poder Judiciário.
2. que, desse modo, não é cabível abordar os argumentos que envolvam análise de matéria constitucional, eis que, uma vez publicada a lei ou ato normativo, estes passam a integrar o mundo jurídico revestidos da presunção de constitucionalidade, devendo a autoridade administrativa, dentro de sua esfera de competência, tão-somente velar pelo fiel cumprimento de seus dispositivos.
3. que a base de cálculo da CSLL é definida pelo artigo 2º da lei nº 7.689/1988, como sendo “o resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda”. Que a impugnante é optante pela apuração do imposto de renda pelo Lucro Real e, por isso, deve manter sua escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.
4. que o parágrafo 10º do artigo 9º da lei 9.249/1995, determinou a adição dos juros sobre o capital próprio ao lucro líquido para a determinação da base de cálculo da CSLL, para os fatos geradores a partir de 01 de janeiro de 1996 (artigo 35). #
5. Posteriormente o inciso XXVI do artigo 88 da lei nº 9.430/1996 expressamente revogou o parágrafo 10º do artigo 9º supra citado.
6. “No entanto, aqui reside uma divergência em relação ao entendimento da contribuinte. No caso ela defende que por ter a Lei nº 9.430, de 1996, entrado em vigor na data de sua publicação – em 30 de dezembro de 1996 – o citado § 10º já estava revogado na data do encerramento do ano-calendário de 1996. Por isso, segundo a impugnante, estaria desobrigada de adicionar os juros sobre o capital próprio ao lucro líquido para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido”.


7. "Com efeito, a Lei nº 9.430, de 1996, foi publicada no Diário Oficial da União em 30 de dezembro de 1996, entrando em vigor na mesma data de sua publicação, mas só produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997, conforme determina seu artigo 87".
8. passa a distinguir os conceitos de vigor, vigência e eficácia dos atos jurídicos.
9. a autoridade julgadora de primeira instância prossegue afirmando que "uma norma válida pode já ser vigente e, no entanto, não ter eficácia. A eficácia é uma qualidade da norma jurídica que se relaciona com a possibilidade de produção concreta dos efeitos. Assim, uma norma jurídica pode entrar em vigor, ter vigência, mas não ter eficácia. A lei tem vigência, mas não produz os seus efeitos".
10. e que, no caso em tela, "o legislador postergou o início da produção dos efeitos da Lei nº 9.430, de 1996, para 1º de janeiro de 1997. Em outras palavras, da data da publicação até a data de encerramento do ano-calendário de 1996, em 31 de dezembro, a citada lei, por força da vontade do legislador, não produziu quaisquer efeitos."
11. que "a modificação da forma de apuração da base de cálculo da contribuição social, introduzida pelo artigo 88, inciso XXVI, da Lei nº 9.430, de 1996, inclui-se, portanto, entre os efeitos postergados para 1º de janeiro de 1997".
12. que, "por conseqüência, os juros sobre o capital próprio devem ser adicionados ao lucro líquido para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido no encerramento do ano-calendário de 1996, conforme prescreve o artigo 9º, § 10, da Lei nº 9.249, de 1995".
13. cita jurisprudência administrativa (acórdão nº 105 – 14.163, de 03 de julho de 2003) que corrobora sua decisão.
14. que o artigo 106 do CTN não se aplica ao caso concreto, posto aplicar-se a ato ou fato pretérito quando expressamente interpretativa ou, tratando-se de ato não definitivamente julgado, especialmente quando deixar de defini-lo como infração ou comine penalidade menos severa, não sendo esta a hipótese dos autos.

Processo nº. : 10830.007830/99-80
Acórdão nº. : 101-94.852

Ao final a autoridade de primeira instância se manifesta pela procedência da exigência fiscal.

Cientificado do acórdão em 06 de novembro de 2003, em 13 de novembro de 2003, irresignado pela manutenção do lançamento na decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 89/109), em que reitera os argumentos expendidos em sua impugnação, acrescentando àqueles argumentos, o seguinte:

1. que o auto de infração é “absolutamente nulo” por que não cumpriria o disposto no artigo 44 da lei nº 9.784/1999, aplicada subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, e que estabeleceria a obrigatoriedade de, encerrada a instrução processual, abrir-se prazo para as alegações finais do contribuinte acerca do apurado.
2. questiona a cobrança de “juros exorbitantes” calculados pela taxa denominada SELIC, que não encontraria guarida no artigo 161 do CTN. Junta jurisprudência do STJ que corroboraria sua tese (Resp nº 212460 – RS).

Concluí pugnando pela reforma da decisão de primeira instância, com a desconstituição do lançamento, pela falta de amparo legal ou pela eliminação das penalidades aplicadas. 

Às folhas 110 e seguintes encontra-se o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

É o relatório, passo a seguir ao voto.



V O T O

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, portanto, dele tomo conhecimento.

A recorrente levanta uma preliminar de nulidade do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, em função de não ter sido cumprido dispositivo da lei nº 9.784/1999 (artigo 44) que segundo ele determina que, encerrada a instrução processual, fosse a ela consignado o prazo de 10 dias para que apresentasse suas alegações finais em defesa de seus direitos.

O artigo 69 do citado texto legal estabelece que “Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei”.

É o caso do processo administrativo fiscal que se rege por norma específica: o Decreto nº 70.235/1972, não se lhe aplicando o estatuído no artigo 44 da lei nº 9.784/1999, tendo em vista que a aplicação subsidiária de uma norma a outra, pressupõe a presença de lacuna nesta norma a ser suprimida por dispositivo daquela. Não é o caso presente, posto que o rito do processo administrativo fiscal está plenamente previsto no Decreto nº 70.235/1072, não havendo lacuna a ser suprimida.

Por não se aplicar o disposto no artigo 44 da lei nº 9.784/1999 no processo administrativo fiscal rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa.



No mérito, inicialmente cabe reafirmar a posição adotada pela autoridade julgadora de primeira instância quanto à impossibilidade de análise, por parte de órgãos administrativos de julgamento, acerca da inconstitucionalidade e da ilegalidade de dispositivos legais em vigor no ordenamento jurídico pátrio, por ser esta competência exclusiva do Poder Judiciário.

Neste sentido deixo de examinar os argumentos acerca da ilegalidade ou inconstitucionalidade do parágrafo 10º do artigo 9º da lei nº 9.249/1995.

A discussão reside agora na definição da data de início de vigência do inciso XXVI do artigo 88 da lei nº 9.430/1996 que expressamente revogou o parágrafo 10º do artigo 9º da lei nº 9.249/1995, que trazia a obrigatoriedade de adição dos valores referentes aos juros sobre o capital próprio à base de cálculo da CSLL, *in verbis*:

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio (...)

§ 10. O valor da remuneração deduzida, inclusive na forma do parágrafo anterior, deverá ser adicionado ao lucro líquido para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

A definição quanto à data de entrada em vigor do dispositivo do inciso XXVI do artigo 88 da lei nº 9.430/1996 passa pelo conceito de vigência da norma jurídica.

Segundo Dimitris Dimoulis¹ validade temporal ou vigência:

"Trata-se de uma característica da norma que indica o lapso de tempo no qual a conduta por esta prescrita é exigível. Em outras palavras, a vigência indica o período no qual as prescrições legais têm efeito, sendo este período delimitado pela entrada e a retirada da lei do ordenamento jurídico.

O momento de entrada em vigor de um texto normativo é quase sempre estabelecido em seu último artigo. As fórmulas utilizadas são:

¹ DIMOULIS, Dimitri. MANUAL DE INTRODUÇÃO AO ESTUDO DE DIREITO. Revista dos Tribunais, 1ed. São Paulo. 2003. p-p 213-214.

"Esta lei entra em vigor na data de sua publicação" ou "este decreto entra em vigor no prazo de X dias, contado da data de sua publicação".

No primeiro caso temos uma norma de efeito imediato. No segundo uma norma de efeito diferido. As normas de efeito diferido estabelecem um prazo entre a data de publicação e sua entrada em vigor. Esse período de carência é denominado *vacatio legis* (vacância de lei). Justifica-se por razões de divulgação das novidades jurídicas, permitindo que os operadores jurídicos se preparem para a aplicação da nova regulamentação. A fixação do lapso temporal da vacância é particularmente necessária quando entra em vigor uma lei inovadora e de impacto, que promove significativas alterações no ordenamento jurídico".

A lei nº 9.430, em seu artigo 87, estabeleceu a data inicial para produção de seus efeitos: 01 de janeiro de 1997.

O inciso XXVI do artigo 88 da lei nº 9.430/1996 é norma de efeito diferido, isto é, só produzirá efeito após a data estabelecida pelo artigo 87, portanto só ocorrerá a exigibilidade da conduta nele prevista, isto é, a revogação do parágrafo 10º do artigo 9º da lei nº 9.249/1995 só surtirá efeito após 01 de janeiro de 1997.

Decorre daí que até 01 de janeiro de 1997 as pessoas jurídicas que tiverem deduzido, para efeito de apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados a título de juros sobre o capital próprio, deverão adicionar o valor correspondente à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

Quanto ao mérito da *questio* objeto dos presentes autos esta E. Câmara já se manifestou de maneira unânime, em julgamento do recurso voluntário nº 124.691, em 19/06/2001, relatado pelo Conselheiro Kazuki Shiobara, que restou assim emendado:

CSLL. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO LÍQUIDO. ADIÇÃO DE VALORES REFERENTES A JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. O parágrafo 10, do artigo 9º da Lei nº 9.249/95 determina que os juros sobre o capital próprio devem ser adicionados a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A revogação deste dispositivo só passou a ter efeito financeiro a partir de 1º de janeiro de 1997 e, portanto, para os fatos geradores ocorridos durante a vigência, o dispositivo revogado era aplicável conforme o disposto no artigo 144 do Código Tributário Nacional.

Processo nº. : 10830.007830/99-80
Acórdão nº. : 101-94.852

No mesmo sentido se manifestou a Primeira Turma da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais ao analisar o recurso de divergência nº 108-123.065, em 13/10/2003:

Relator(a): José Carlos Passuello

Acórdão: CSRF/01-04.708

Decisão: NPQ - NEGADO PROVIMENTO PELO VOTO DE QUALIDADE

Texto da Decisão: DECISÃO: Pelo voto de QUALIDADE NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello (Relator), Dorival Padovan, Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Victor Luis de Salles Freire, Remis Almeida Estol, José Ribamar Barros Penha, Wilfrido Augusto Marques, Mário Junqueira Franco Júnior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Manoel Antonio Gadelha Dias.. - ACÓRDÃO Nº CSRF/01-04.708

(...)

CSLL - JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – DEDUTIBILIDADE – INÍCIO - Somente a partir de 1º de janeiro de 1997 é dedutível, na determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o montante dos juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio, por força da revogação do § 10 do art. 9º da Lei nº 9.249/95 promovida pelo inciso XXVI do art. 88 da Lei nº 9.430/96.

Recurso especial negado.

Neste sentido voto pela obrigatoriedade de adição à base de cálculo da CSLL, em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1996, do montante dos juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio, conforme estabelecido pelo parágrafo 10º do artigo 9º da lei nº 9.249/1995.

Afirma o recorrente que os juros cobrados tendo por base a taxa SELIC são exorbitantes e que não se prestam posto que o artigo 161 do CTN teria definido o percentual de 1%, “se a lei não dispuser de modo diverso, concluindo que o “modo diverso” previsto em lei deveria ser um percentual inferior a 1%.

Data máxima vênua não tem qualquer nexu a conclusão a que chegou a recorrente. O artigo 161 estabelece um percentual de juros a ser aplicado

Processo nº. : 10830.007830/99-80
Acórdão nº. : 101-94.852

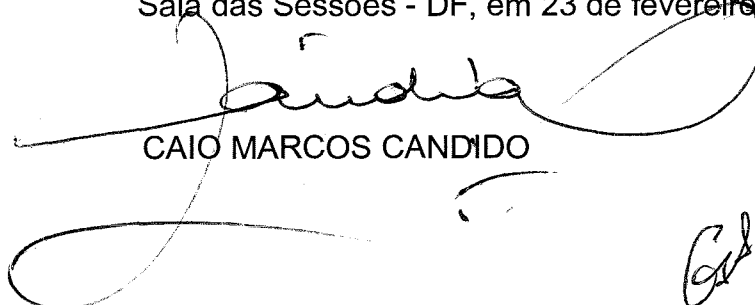
até que o legislador ordinário decida por outro, que poderá ser menor ou maior que 1%.

Ocorre que o legislador ordinário decidiu pela utilização da taxa SELIC como base para o cálculo dos juros de mora. A utilização da taxa SELIC como juros de mora é imposição legal contida nos seguintes dispositivos: inciso I e parágrafo 1º do artigo 84 da lei nº 8.981/1995, artigo 13 da lei nº 9.065/1995 e parágrafo 3º do artigo 61 da lei nº 9.430/1996.

Em vista do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento pelo cerceamento do direito de defesa e, no mérito, NEGO provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de fevereiro de 2005.


CAIO MARCOS CANDIDO