



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10882.000372/2005-24
Recurso nº 179.295 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.215 – 2ª Turma Especial
Sessão de 1 de outubro de 2009
Matéria CSLL
Recorrente GIRONA EMBALAGENS INDUSTRIAIS LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 30/06/2000, 31/12/2000

COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA

A base negativa de períodos anteriores poderá ser compensada com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da CSLL, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE AFRONTA AO CTN

O controle de constitucionalidade dos atos legais é matéria afeta ao Poder Judiciário. Descabe às autoridades administrativas de qualquer instância examinar a constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico nacional. Da mesma forma, também não cabe afastar a aplicação de normas legais plenamente vigentes (art. 58 da Lei 8.981/95 e art. 16 da Lei 9.065/95), em razão de suposta afronta ao CTN.

PRAZO PREVISTO NO ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007

O art. 24 da Lei 11.457/2007, ao fixar o prazo de 360 dias para que sejam proferidas as decisões administrativas, não introduziu nova norma de extinção do crédito tributário pelas vias da decadência, até porque essa matéria demandaria ser tratada por Lei Complementar (art. 146, III, "b", da Constituição). Trata-se de prazo impróprio, pelo menos no que diz respeito ao desenrolar do processo administrativo fiscal, porque a lei não estabeleceu nenhum tipo de sanção quando constatado o seu descumprimento, muito menos uma sanção que pudesse influenciar o destino do crédito tributário em litígio, crédito esse que se configura como um direito público indisponível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



ESTER MARQUES LINS DE SOUSA – Presidente.



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA – Relator.

EDITADO EM: 10 DEZ 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), João Francisco Bianco (Vice-Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Leonardo Lobo de Almeida, Nelso Kichel (Suplente) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que considerou procedente o lançamento para a constituição de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 43 a 47), no valor de R\$ 164.721,88, estando incluído nesse montante a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

A autuação abrangeu o segundo e o quarto trimestres de 2000, e foi motivada por ter a contribuinte realizado compensação de base de cálculo negativa de períodos anteriores, em percentual que ultrapassou o limite legal permitido.

Com a instauração da fase contenciosa, por meio da impugnação de fls. 55 a 63, a contribuinte insurgiu-se contra a exigência fiscal, trazendo os seguintes argumentos, conforme descritos na decisão de primeira instância, Acórdão nº 05-22.535, de fls. 94 a 96:

- Que a limitação de compensação de bases de cálculo negativas ofenderia o Código Tributário Nacional – CTN e a Constituição Federal – CF;

- Entende que a compensação de prejuízos fiscais presta-se a impedir a incidência do IRPJ e da CSLL enquanto não for restabelecido o capital social da pessoa jurídica absorvido por tais prejuízos. Estes, portanto, representariam um crédito do sujeito passivo contra a Receita Federal;

- Faz referência ao princípio da moralidade, da honestidade e da lealdade reger a atuação da Administração Pública e à vedação ao enriquecimento ilícito ou sem causa;

- Transcreve as disposições do art. 170 do CTN para defender a impossibilidade de limitação à compensação, seja temporal, seja quantitativa;

- Que entre as condições porventura estipuladas pela Lei para o exercício da compensação não se insere a limitação da compensação;

- A vigência dos arts. 42 e 58 da Lei nº 8.981, de 1995, resultaria em negativa de vigência do art. 170 do CTN combinado com os artigos 114 do Código Civil e 121 do Novo Código Civil, pelo que estariam eivados de ilegalidades;

- Menciona a vedação ao emprego da analogia para fins de tributação, em respeito ao princípio da legalidade e da tipicidade cerrada, garantias da segurança jurídica;

- Reporta-se à inconstitucionalidade da limitação por ofensa ao ato jurídico perfeito e ao direito adquirido, entendendo a compensação de prejuízos como um direito potestativo do sujeito passivo oponível, portanto, ao sujeito ativo;

- Que teria violado o art. 110 do CTN na medida em que prejuízo, renda e lucro seriam conceitos que a legislação fiscal não poderia deturpar com o intuito de arrecadação indevida. Ante a ausência de base de cálculo da imposição tributária não há tributo a ser pago;

- Defende a ofensa ao devido processo legal na tributação de renda não auferida ou de lucro inexistente;

- Que a limitação não levaria em conta o princípio contábil da continuidade da atividade empresarial, impondo a compensação de prejuízos dos exercícios anteriores para a determinação do lucro tributável;

- Que a limitação de compensação seria confiscatória, configurando empréstimo compulsório sem observância dos requisitos constitucionais;

- Que as disposições do art. 42 e 58 da Lei nº 8.981, de 1995, seriam ilegais e inconstitucionais;

- Que os valores apurados com base na legislação questionada não seriam crédito tributário, mas créditos de natureza econômico-financeira indevidamente em poder da Fazenda Nacional.

- Em suas palavras: "Assim, nesse encontro de contas, credora da Fazenda Nacional por força de prejuízos fiscais acumulados, a Impugnante jamais poderá ser tratada como se devedora fosse, por não cumprir a inconstitucional e ilegal limitação quantitativa à compensação. E o que é mais grave, ter de sujeitar-se à multa de lançamento de ofício, correção monetária e juros como se houvesse exorbitado em seu direito à compensação".

- Que a exigência de juros de mora com base na taxa Selic seria ilegal e inconstitucional;

- Conclui pela ausência de liquidez e certeza do crédito tributário constituído no lançamento;

- Reporta-se ao dever da autoridade administrativa julgadora de respeitar e fazer respeitar a Constituição Federal, asseverando que considerará a impugnante nula de pleno direito a presente autuação, por ofensa ao devido processo legal, caso venha a mesma a ser mantida ao simples argumento de que a defesa se baseia, precipuamente, em arguição de incompatibilidade da limitação percentual à compensação de prejuízos fiscais no âmbito do IRPJ e da base negativa da CSLL, com os princípios e as garantias constitucionais aqui invocados.

Como já mencionado, a DRJ Campinas/SP considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2000

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

COMPETÊNCIA DO ÓRGÃO ADMINISTRATIVO DE JULGAMENTO. A apreciação de questionamentos relacionados a ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário. LIMITE À COMPENSAÇÃO DE BASE CÁLCULO NEGATIVA. A partir de janeiro de 1995, para efeito de determinar a base de cálculo da CSLL, poderá ser reduzido em, no máximo, 30% o lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, os juros serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lançamento Procedente

Em sua decisão, a Delegacia de Julgamento esclareceu que à época da apresentação da impugnação (22/03/2005), a contribuinte autuada já havia sido incorporada pela empresa Metalúrgica Barra do Pirai S/A, inscrita no CNPJ sob o nº 28.566.933/0001-60, mas que, de qualquer forma, o representante legal da sucedida seria o mesmo da sucessora, conforme consulta ao cadastro da RFB (fls. 85/87), restando, portanto, confirmada a devida legitimidade da impugnante perante a Fazenda Nacional.

Além disso, também registrou que a empresa Metalúrgica Barra do Pirai S.A., sucessora da Girona Embalagens Industriais Ltda., teria impetrado mandado de segurança preventivo, com pedido de liminar (processo nº 98.0502959-0), tendo sido concedida a segurança em sentença de 05/08/1998 e acórdão de 06/04/2004 (fls. 88/92), afastando o limite de 30% dos arts. 42 e 58 da Lei nº 8.981, de 1995. Contudo, na medida em que a incorporação da autuada se deu em 31/01/2003, a tutela judicial porventura obtida pela sucessora por incorporação, não teria eficácia sobre fatos geradores ocorridos na empresa incorporada antes do evento de incorporação.

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 24/12/2008 (AR à fl. 100), a contribuinte apresentou em 21/01/2009 o recurso voluntário de fls. 101 a 112, com os seguintes argumentos:

- a presente autuação padece de caducidade, porque transcorreram mais de 360 dias entre a data da impugnação e a presente decisão recorrida, prazo esse consignado no artigo 24 da Lei 11.457/2007. A impugnação foi ofertada em 22/03/2005, mas a intimação da decisão ora atacada deu-se apenas em 22/12/2008 (interstício de três anos e nove meses, portanto);

- a caducidade que ecoa do prazo legal para que sobrevenha a decisão administrativa da impugnação ou do recurso oferecidos na via administrativa não se confunde nem com a decadência do direito de lançar, nem com a prescrição;

- a perda da eficácia do lançamento tributário se operou no presente caso exatamente como perde a eficácia desde sua edição, a Medida Provisória que não seja convertida em lei no prazo legal, como apontado pelo signatário no artigo "Perda de Eficácia do Lançamento Tributário", publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, nº 82, pp. 97 a 102;

- a recorrente entende ter respaldo constitucional e doutrinário para não se curvar a qualquer limite (temporal ou quantitativo) à compensação de prejuízos fiscais na determinação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro;

- a recorrente só não teria esse direito se contra ela houvesse decisão final de mérito proferida pela Supremo Tribunal Federal;

- não pode a autoridade administrativa furtar-se ao cumprimento dos próprios princípios constitucionais, entre os quais se inserem os da boa-fé, da lealdade, da honestidade e da moralidade;

- nesse caso específico, a autoridade fiscal está cumprindo determinação legal incompatível com o Estado Democrático de Direito, que exige tributação justa, conforme art. 3º da Constituição;

- não é justa a tributação que transfigura prejuízo em lucro, por impor limite à compensação de prejuízos fiscais. Lucro e prejuízo são termos antípodas, onde há um, não pode haver o outro, ao mesmo tempo;

- não cabe qualquer alegação de que a compensação constitui favor legal, liberalidade do Fisco ou incentivo fiscal. Também não cabe a afirmação de que a regra aplicável sobre matéria de compensação é aquela em vigor na data em que a compensação se realiza;

- não é permitido tributar renda não auferida. Isso equivale a tributar o próprio patrimônio, o próprio capital, tanto quanto tributar lucro inexistente equivale a privar o contribuinte de parcela de seu próprio patrimônio, sem observância do devido processo legal;

- a autuação em pauta também nega vigência ao art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN, ao tributar uma não-renda ou ao vedar a compensação do indébito resultante de anterior tributação de uma não-renda;

- viola também o devido processo legal o dispositivo de hierarquia inferior que não leva em conta o disposto no art. 110 do CTN, por inverter os conceitos jurídicos de lucro e prejuízo;

- somente após esgotados os prejuízos fiscais acumulados, mediante compensação com lucros fiscais gerados em períodos-base subsequentes, haverá campo para a incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica;

- a tributação de lucro fiscal inexistente produz efeito confiscatório ou institui empréstimo compulsório sem a observância dos requisitos impostos pela Constituição;

- dessa maneira, são manifestamente inconstitucionais e ilegais as disposições constantes da Medida Provisória nº 812/94 e as da Lei nº 8.981/95;

- o art. 170 do CTN não outorga poder algum ao legislador ordinário para impor limites temporais, quantitativos ou de qualquer outra natureza, aos valores passíveis de compensação pelo sujeito passivo;

- estabelecer condições, conforme o texto do referido art. 170, não é a mesma coisa que impor limites. O termo “condições” deve ser interpretado no seu exato contexto conceitual, doutrinário e legal (art. 114 do Código Civil), como “a cláusula que subordina o efeito do ato jurídico a evento futuro e incerto”;

- pretender que o termo “condições” seja a âncora para a fixação de limite à compensação na relação fisco-contribuinte é contrariar o disposto nos artigos 109 e 110 do CTN;

- a limitação temporal ou quantitativa também não pode se amparar no argumento de que a compensação se rege pela lei vigente à data de sua ocorrência, pois isso representa ofensa à hierarquia das leis, porquanto lei ordinária não se sobrepõe à lei complementar;

- a limitação temporal ou quantitativa à compensação ocasiona a quebra do equilíbrio da relação jurídica entre as partes interessadas;

- o princípio da verdade material não permite o acolhimento de presunção de lucro onde o que existe, de fato e de direito, é prejuízo fiscal. Como a contabilidade não admite solução de continuidade das contas, ao longo do tempo, a simples conveniência do estabelecimento de exercícios para a determinação de resultados, não tem o condão de impedir o transporte dos resultados de um período para o período ou períodos subseqüentes;

- não se nega a plausibilidade da adoção de períodos para a apuração dos lucros ou prejuízos. O que não se admite é que esses períodos passem a ser considerados como estanques, sem sofrerem os efeitos dos resultados dos períodos anteriores. A pessoa jurídica, assim como a pessoa física, uma vez surgida, não se extingue, não morre ao fim de cada período.

Ao final do recurso, a contribuinte solicita seja declarada insubsistente a autuação fiscal contra ela lavrada.

Este é o Relatório.

7

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme mencionado, a matéria aqui analisada diz respeito ao limite de 30% (trinta por cento) para a compensação de base de cálculo negativa da CSLL, nos termos do artigo 58 da Lei nº 8.981/1995 e do artigo 16 da Lei nº 9.065/1995, abaixo transcritos.

Lei 8.981/1995

Art. 58. Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento.

Lei 9.065/1995

Art. 16. A base de cálculo 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 de dezembro de 1994, com o resultado do período de apuração ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da referida contribuição social, determinado em anos-calendário subsequentes, observado o limite máximo de redução de trinta por cento, previsto no art. 58 da Lei nº 8.981, de 1995.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação.

Observa-se, pelos argumentos da recorrente, que não há qualquer controvérsia acerca da forma ou do método de aplicação destes dispositivos.

Ao contrário disso, e do mesmo modo como já havia ocorrido na primeira instância administrativa, a contribuinte, agora em sede de recurso voluntário, novamente centra a sua defesa no argumento de que a autoridade administrativa não deveria aplicá-los, porque eles estariam a afrontar normas de hierarquia superior.

Trata-se, na verdade, de matéria bastante conhecida deste Colegiado, que em diversas oportunidades manifestou entendimento no sentido de que é legítima a chamada trava dos 30%, tanto para efeito do Imposto de Renda, quanto para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, cabendo destacar o entendimento constante do Acórdão CSRF/01-04.567:

IRPJ E CSL – PREJUÍZOS FISCAIS E BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS – COMPENSAÇÃO – LIMITAÇÃO – O saldo acumulado de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSL em 31/12/94, bem como os prejuízos fiscais e as bases

negativas gerados a partir de janeiro de 1995, sofrem a limitação de compensação de 30% do lucro real antes das compensações imposta pelas Leis 8.981/95 e 9.065/95.

Aliás, essa matéria encontra-se, inclusive, sumulada no âmbito do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, que uniformizou o seu entendimento nos seguintes termos:

Súmula 1ª CC nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

Por outro lado, no que toca às alegações da Recorrente, cujo acolhimento implicaria no afastamento de normas legais plenamente vigentes (art. 58 da Lei 8.981/95 e art. 16 da Lei 9.065/95), em razão de suposta inconstitucionalidade e afronta ao CTN, cabe ressaltar que falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, como já dito pelo órgão julgador de primeira instância. A competência para apreciação dessa matéria é exclusiva do poder judiciário.

Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar a norma legal.

Vale ressaltar ainda que o procedimento de lançamento, e, conseqüentemente, o de sua revisão administrativa, são realizados mediante atividade vinculada e obrigatória, conforme parágrafo único do art. 142 do CTN.

Assim, comprovado nos autos que ocorreu compensação de base negativa acima do limite permitido por lei, há de ser considerado procedente o lançamento em questão.

Finalmente, quanto às considerações sobre o art. 24 da Lei 11.457/2007, que fixou um prazo de 360 dias para que sejam proferidas as decisões administrativas, cabe esclarecer que esse dispositivo não tem o escopo de promover a extinção ou caducidade do crédito tributário, como pretende a recorrente.

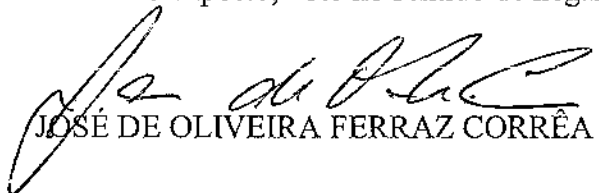
Primeiramente, porque este tipo de consequência envolveria matéria a ser tratada por Lei Complementar, conforme art. 146, III, "b", da Constituição Brasileira.

Por outro lado, esse dispositivo não está inserido nem mesmo no capítulo III da referida lei, que trata do Processo Administrativo Fiscal, mas sim no capítulo II, que trata da atuação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Trata-se, na verdade, do chamado prazo impróprio, pelo menos no que diz respeito ao desenrolar do processo administrativo fiscal, porque a lei não estabeleceu nenhum tipo de sanção quando constatado o seu descumprimento, muito menos uma sanção que pudesse influenciar o destino do crédito tributário em litígio, até porque esse crédito configura-se como um direito público indisponível.

Esse último aspecto, certamente, é o grande obstáculo para que possa prevalecer a tese defendida pela recorrente.

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



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA