



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10930.003058/99-81
Recurso nº : 130.989
Matéria : CSL – Ano: 1995
Recorrente : HAULI & CIA LTDA.
Recorrida : DRJ - CURITIBA/PR
Sessão de : 06 de novembro de 2002
Acórdão nº : 108-07.201

PAF - NULIDADES - A ausência de análise minuciosa e exaustiva dos argumentos de defesa não acarreta a nulidade da decisão, quando esta aprecia a matéria de mérito do lançamento.

PAF - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não resta tipificada a figura, quando o sujeito passivo teve acesso e compreensão dos autos. Decisão divergente daquela pretendida não configura cerceamento, quando obedeceu a regência do Processo Administrativo Fiscal. O livre convencimento do julgador é princípio consagrado no Direito Pátrio.

PAF - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS – A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por ser competência do poder judiciário.

PAF – VIGÊNCIA DA LEI NO TEMPO–PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA LEGALIDADE E DA IRRETROATIVIDADE –Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre benefício fiscal. Aplica-se ao fato jurídico tributário a lei vigente na data de sua ocorrência. (artigo 150, III, a CF).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – IMPOSSIBILIDADE - Não há previsão legal para compensação de base de cálculo negativa da contribuição Social sobre o Lucro no ano calendário de 1991. A Lei 8383/1991, no parágrafo único do artigo 44, autorizou essa compensação, para fatos tributários imponíveis, a partir de janeiro de 1992. Não pode a lei retroagir para atingir situações anteriores.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS – COMPROVAÇÃO - A possibilidade de compensação de bases de cálculo negativas depende da comprovação de sua existência. São valores alimentados com as informações prestadas nas DIPJ, consolidadas e acompanhadas no Demonstrativo da Base de Cálculo Negativas da CSLL (SAPLI)

Processo nº. : 10930.003058/99-81
Acórdão nº. : 108-07.201

Preliminar rejeitada.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por HAOU LI & CIA LTDA.

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



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 2002

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

Processo nº. : 10930.003058/99-81
Acórdão nº. : 108-07.201

Recurso nº. : 130.989
Recorrente : HAOLI & CIA LTDA

RELATÓRIO

HAOLI & CIA LTDA, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão da autoridade de 1º grau, que julgou procedente o crédito tributário constituído através do lançamento de fls.28/29 para a contribuição social sobre o lucro, formalizado em R\$ 9.138,42, referente à diferença apurada no resultado do ano calendário de 1995.

Decorre o lançamento de revisão sumária da declaração do imposto de renda pessoa jurídica, no exercício de 1996, onde foi apurada compensação de bases de cálculo negativa em montante superior aquele demonstrado e acompanhado pelos SAPLIS, inobservado os preceitos dos artigos 2º da lei 7689/88, 58 da Lei 8981/95; 12 e 16 da Lei 9065/95.

Impugnação é apresentada às fls. 30/57, onde informa que apurou o resultado nesse ano calendário, conforme legislação em vigor na data de suas ocorrências e pela própria natureza da renda tributável das pessoas jurídicas.

Discorre sobre a sistemática da compensação de bases de cálculo negativa, concluindo que a Lei 8981 e 9065/1995, não se aplicaria aos resultados ocorridos até 1994. Essas Leis alteraram a sistemática vigente, ferindo princípios constitucionais consagrados: irretroatividade da lei, anterioridade, capacidade contributiva, isonomia, vedação do confisco, vedação de instituição de empréstimo compulsório sem base constitucional, respeito ao direito adquirido, ato jurídico perfeito e segurança jurídica. Sendo outro o entendimento, fosse excluída a multa punitiva e os



Processo nº. : 10930.003058/99-81
Acórdão nº. : 108-07.201

juros de mora, pois esses consectários não estariam em consonância com a Constituição Federal. Pede compensação entre os valores recolhidos a maior nos exercícios de 1997,1998,1999, sem incidência de juros, multa e correção monetária, além de inclusão da base de cálculo negativa correspondente ao ano de 1991. Requer perícia para comprovar essas alegações, nomeia o perito.

A decisão da 1ª Turma da Delegacia de Julgamento, às fls. 190/195 julga procedente o lançamento. Fundamenta a decisão em que o problemas dos autos não seriam as limitações impostas nas Leis 8981 e 9065, ambas de 1995, e sim inexistência de bases de cálculo negativas de períodos-base anteriores. Quanto a suposta ilegalidade do feito, a lei decorrendo do Poder Legislativo teria a seu favor a presunção de legitimidade. A norma legal não modificou o aproveitamento das bases de cálculo negativa da contribuição, desde que, comprovada restasse sua pertinência. Por outro lado, a previsão legal para compensação das bases de cálculo negativas, surgiu a partir da Lei 8383/1991, com efeitos apenas a partir do ano calendário de 1992. Afasta a ocorrência de postergação, indefere o pedido de perícia, ratifica a aplicação da multa e dos juros.

Ciência da decisão em 03/12/2001, recurso interposto no dia 14 do mês seguinte, fls. 203/244. Onde, em breve síntese discorre sobre o procedimento, alegando a preliminar de cerceamento do seu direito de defesa. O indeferimento do pedido de perícia, *"na essência o objetivo primordial era, justamente, o de demonstrar a inoccorrência dos levantamentos efetuados e do resultado apurado pelo auto de infração, além da questão da compensação já ventilada.* Invoca o inciso LV do artigo 5º da CF e doutrinadores que garantiriam o direito ao contraditório e a ampla defesa. Nulo seria o ato, também, por não ter atacado as matérias de mérito.

Quanto ao mérito, invoca a previsão legal para aproveitamento de todo prejuízo ocorrido em exercícios anteriores, à luz da legislação vigente à época do fato imponible. Foi tentado diferenciar sistema de cálculo de lucro, do sistema de cálculo

Processo nº. : 10930.003058/99-81
Acórdão nº. : 108-07.201

dos prejuízos, como se fossem unidades dissociadas, absurdamente sugerindo que se houvesse lucro até o limite do limite de prejuízos, poderia amortizá-lo integralmente, argumentos que reforçam a tese de ilegalidade e inconstitucionalidade da limitação imposta. Contrapõe as conclusões ao conceito de lucro real insculpido no artigo 247 do RIR/1999. Analisa o conteúdo dos dispositivos legais: artigo 189 e parágrafo único da Lei 6404/1976; artigo 12 do DL 1493/1976; artigo 382 e 383 do Decreto 1598/1977; parágrafo 7º do artigo 38 da Lei 8383/1991; 12,15 da Lei 8541/1992; artigo 42 e parágrafo, 57 da Lei 8981/1995; 12 e 15 da Lei 9065/1995; 153,III da CF; 43,I ,II do CTN.

Invoca a aplicação das regras pertinentes ao imposto de renda, a contribuição social sobre o lucro, nos termos do artigo 44 e parágrafo da Lei 8383/1991.

Trata do conceito de lucro para efeito da incidência da contribuição sobre o lucro líquido, a luz da legislação e da doutrina, em seu aspecto temporal e conceitual, como elemento da hipótese, para efeito de incidência da contribuição. Considera as bases de cálculo negativas acumuladas, como elemento integrante da hipótese de incidência da contribuição social sobre o lucro.

Argüi inconstitucionalidade das limitações impostas pelos artigos 58 da Lei 8981/1995 e 12 e 16 da Lei 9065/1995, por representar empréstimo compulsório, violar princípios da igualdade, vedação do confisco e capacidade contributiva, anterioridade, irretroatividade da lei, direito adquirido, ato jurídico perfeito, segurança jurídica. Chama a atenção para diferença entre direito adquirido e direito consumado, dizendo que na verdade se trataria de direito consumado, já esgotado e completo. Faz comparação entre sua conclusão e o comando do parágrafo 2º do artigo 6º da Lei de Introdução, comparando-o com o decreto 1598/77. Transcreve doutrinadores que secundariam sua tese. A compensação da base negativa do ano de 1991 se acobertaria pela própria disposição do texto constitucional. Também a Lei 8981 ao



Processo nº. : 10930.003058/99-81
Acórdão nº. : 108-07.201

fazer referência a resultados anteriores, contemplaria todo período e não apenas aquele abrangido pela 8383/1991.

Tratar-se-ia de um direito consumado e não de uma expectativa de direito, a possibilidade da compensação integral das base negativas acumuladas, havidas na vigência de ordenamento jurídico distinto. Rebate os argumentos da decisão recorrida, dizendo-os ilusórios. Apresenta jurisprudência administrativa e judicial favorável a sua tese. Requer direito à retificação das declarações nos anos subsequentes, em caso de improvimento do recurso, por violar os artigos 271 do RIR/1999 e artigo 6º do DL 1598/77. Transcreve decisões administrativas tratando de postergação, pedindo o aproveitamento dos excessos dos prejuízos acumulados que ultrapassaram os 30%, bem como dos valores já recolhidos, seja a título de recolhimento pela apuração mensal, anual ou por estimativa, sem incidência de multa, juros ou correção monetária. Diz inaplicável a taxa SELIC como índice de juros sobre o débito de tributos e a multa de ofício. Reitera pedido de perícia e pede publicação da pauta para sustentação oral.

Arrolamento de bens às fls. 242.

É o Relatório.



Processo nº. : 10930.003058/99-81
Acórdão nº. : 108-07.201

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

A recorrente ao invocar ilegalidade e inconstitucionalidade de dispositivo aplicado em estrita obediência às atividades específicas da administração tributária, requer abordagem de matérias que dizem respeito a legalidade e constitucionalidade de lei. Contudo, o controle dos atos administrativos nesta instância, se refere aos procedimentos próprios da administração, que são revistos conforme determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, seguindo o comando do Decreto 70235/1972 nos artigos 59, 60, 61.

O Jurista Hugo de Brito Machado, em ensaio sobre "O Devido Processo Legal Administrativo e Tributário e o Mandado de Segurança", publicado no volume Processo Administrativo Fiscal coordenado por Valdir de Oliveira Rocha - Dialética - 1995 esclarece:

"Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a arguição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar a prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização. Acolhida a arguição de inconstitucionalidade, a Fazenda não pode ir ao judiciário contra a decisão de um órgão que integra a própria administração. O contribuinte por seu turno, não terá interesse processual, nem fato para fazê-lo. A decisão tornar-se-á assim definitiva, ainda que o mesmo dispositivo tenha sido ou venha a ser considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que é, em nosso ordenamento jurídico, o responsável maior pelo deslinde de todas as questões de constitucionalidade, vale dizer, o 'guardião da Constituição'."

Processo nº. : 10930.003058/99-81
Acórdão nº. : 108-07.201

Por isso, se afasta a suposta ilegalidade no procedimento, por decorrer de leis validamente editadas.

A recorrente também afirma, que a autoridade singular não julgou segundo as normas que regem a modalidade processual administrativa. Não observou, individualmente todos argumentos expendidos na impugnação. Com isso restou equivocada a decisão 'a quo', implicando em sua nulidade.

Cerceado restou seu direito, pela negativa da realização de perícia. Ocorrerá a postergação, uma vez que realizou pagamentos para a contribuição social sobre o lucro, nos períodos posteriores a ocorrência do fato gerador. O recolhimento sob nomenclatura de estimativa, não ilidiu o fato jurídico "pagamento".

As preliminares não prosperam. Em que pese não ter a decisão recorrida abordado pormenorizadamente as questões trazidas à colação, atacou o mérito do lançamento. Quanto à realização da perícia, estava no âmbito do seu poder discricionário atender ou não o pedido do sujeito passivo. O julgador tem livre convicção, respaldada nos princípios que regem os processos, quer administrativo ou judicial.

Também entendo correta a desnecessidade de perícia, uma vez que os autos não tratam de matéria de prova e sim matéria de direito.

Reclama o sujeito passivo das determinações das Lei 8981 e 9065 ambas de 1995. Todavia, não é a trava a matéria do litígio. O lançamento é claro, quando trata da compensação indevida de bases de cálculo negativa de períodos base anteriores. Ou seja, houve aproveitamento de bases negativas da contribuição social, não comprovadas.

As restrições impostas às compensações dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro, segundo artigos 42 e 48 da Lei 8981 e 12 e 16 da Lei 9065 ambas de 1995 só se aplicam , evidentemente,



Processo nº. : 10930.003058/99-81
Acórdão nº. : 108-07.201

frente a comprovação da existência de saldos fiscais do imposto e contribuição, controlados e demonstrados, através do LALUR , ratificando as declarações do imposto de renda pessoa jurídica - DIPJS, prestadas em cumprimento da obrigação acessória de informar.

Entendeu a recorrente, que à contribuição social sobre o lucro se aplicariam, subsidiariamente, todas as regras pertinentes ao imposto de renda da pessoa jurídica e a legislação comercial. Contudo, o artigo 189 da lei 6404/1976, autoriza apenas a compensação de prejuízos acumulados. Qualquer dispositivo que implique em dispensa de pagamento de tributo, para ser admitido, deve estar necessariamente expresso em lei. Não é isso que se depreende do artigo 2º seus parágrafos e alíneas, da Lei nº 7689/1988. Não há qualquer menção à possibilidade de compensação de base de cálculo negativa. Com isso, a conclusão imediata, é a de que a compensação não era permitida, e não o contrário como pretendeu o sujeito passivo.

Falar-se em aproveitamento de bases de cálculo negativas, somente a partir da Lei 8383/1991. Antes, não havia previsão legal que autorizasse o procedimento. A recorrente procedeu à compensação, entendendo que, em não havendo vedação expressa em lei, válida estaria sua conduta. Contudo, o fato de não haver previsão legal, não autoriza que se legitime o procedimento. Não se fala em extensão sobre matéria interpretativa, quando se tratar de renúncia fiscal. No caso, o princípio da legalidade é prevalente, consagrado no CTN, no capítulo da interpretação, e integração da legislação tributária, no item II do artigo 111.

O Princípio da irretroatividade, de forma específica, é consagrado na Constituição Federal, de 1988, para o Direito Tributário, quando no artigo 150 III, refere-se a fato jurídico pretérito. Disso tratando a lei que expressamente autorizou a compensação, com vigência a partir do ano calendário de 1992, em obediência ao princípio da legalidade. Esse princípio determina que todo tributo somente pode ser disciplinado em seus aspectos substanciais (material, temporal, espacial, subjetivo e quantitativo) por Lei.



Processo nº. : 10930.003058/99-81
Acórdão nº. : 108-07.201

Entendimento também vazado no Livro Imposto de Renda das Empresas, 17ª Edição - Hiromi Higuchi e Fábio Higuchi - Ed. Atlas, 1992 - às fls.541 :

"A pessoa jurídica que apurar base de cálculo negativo da contribuição social sobre o lucro, não poderá deduzir este prejuízo da base de cálculo dos períodos-base subsequentes. A Legislação não concedeu a faculdade de compensar prejuízo com lucros futuros para pagamento da contribuição social".

Decisões judiciais apontam para a impossibilidade de se acatar o pleito. Transcrevo a decisão do TRF no Processo MC n.º 03075061, assim ementado:

"Tributário e Processo Civil. Preliminar. Medida Cautelar. Artigo 800, parágrafo único, do CPC. Rejeição. Prejuízos fiscais. BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. Compensação. Lei 8383/1991. Agravo prejudicado. Improvimento.
(...)

4) Pretende a requerente proceder a compensação dos prejuízos (base de cálculo negativa da contribuição da CSSL) apurados nos anos de 1990 e 1991, corrigidos monetariamente, para determinação da base de cálculo da mesma contribuição em períodos subsequentes.

5) Apresenta-se a pretensão sem amparo legal, pois somente foi autorizada a compensação de tributos a partir da edição da lei 8383/1991 (artigo 44, parágrafo único) NÃO PODENDO A LEI RETROAGIR PARA ATINGIR SITUAÇÕES ANTERIORES.

6) Ademais não há amparo legal para abrangência pretendida pela impetrante, POIS O QUE PREVIU O PARÁGRAFO ÚNICO, DO ARTIGO 44 DA LEI 8383/1991, foi a possibilidade de dedução da base de cálculo da exação em referência quando resultasse negativa em certo mês, da base de cálculo do mês subsequente."

Em matéria tributária, a Constituição Federal de 1988 consagrou princípios que são pilares das relações entre o estado e os particulares. Dentre estes, o da Legalidade, Anterioridade e Anualidade. A Irretroatividade tem destaque específico, como se vê no Livro Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar - Aliomar Baleeiro - 7ª Edição - 1999, do qual transcrevo:

"O princípio da irretroatividade no direito positivo brasileiro não é relativo (como em outros países onde não obteve consagração constitucional), mas absoluto e insistentemente repetido nos Textos Magnos Nacionais. Mesmo antes da Constituição de 1988, na qual pela primeira vez, o princípio da irretroatividade foi especificamente expresso para o Direito Tributário, o Supremo Tribunal Federal acolheu este entendimento (fls.194/195 Ed. 1999).

"Ao mencionar o princípio da irretroatividade, de forma específica para o Direito Tributário, a nova Carta aperfeiçoou a redação tradicional, na linha apontada por Pontes de Miranda, referindo-se a fato jurídico pretérito no artigo 150, III, a, embora genericamente já o tivesse consagrado por meio da vedação histórica de ofensa ao



Processo nº. : 10930.003058/99-81
Acórdão nº. : 108-07.201

direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada, no artigo 5º, XXXVI. (mesmo autor, fls.199)”

A Emenda Constitucional nº. 3/1993 dimensionou as competências e extensão do instituto das renúncias fiscais. Aliomar Baleeiro em seu Direito Tributário Brasileiro,(fls.92) ensina :

A isenção e outros benefícios sempre dependem de lei própria, específica. Igualmente, não podem ser canceladas por ato do poder executivo, mas apenas por meio da edição de um novo diploma legal. Igualmente, a lei nova que cancela a isenção, a redução do imposto ou o benefício, jamais poderá retroagir, prejudicando o direito adquirido. Se a isenção foi concedida a prazo certo e mediante condições onerosa para o contribuinte isento, a lei nova não alterará a situação preestabelecida, devendo respeitar o decurso de prazo. A segurança jurídica entre nós é muito reforçada, porque o princípio da irretroatividade, ao contrário do que ocorre em outros países, tem a mesma dignidade constitucional que os princípios da legalidade, da igualdade e da propriedade. Assim. É cercado de maior rigidez, não sendo cabíveis as teorias atenuadoras que permitem à lei nova atingir os efeitos econômicos de um ato inteiramente ocorrido no passado, efeitos esse que se prolongam no presente. (destaquei).

Quanto a possível ocorrência de postergação, não é figura encontrada nos autos, como pretendem as razões recursais. À possibilidade de publicação de pauta para sustentação oral, já esta contemplada. O pedido para retificação das declarações, deverá ser formulado segundo artigos 832/4 do RIR/1999.

Por todo exposto, Voto no sentido de rejeitar a preliminar e no mérito, negar provimento ao recurso.

É meu voto.

Sala das Sessões, DF – em 06 de novembro de 2002



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO.

