MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10940.001416/99-47
Recurso nº : 132.186
Matéria : IRPJ e CSL – Ano: 1995
Recorrente : FAMMA COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ- CURITIBA/PR
Sessão de : 17 de abril de 2003
Acórdão nº : 108-07.367

IRPJ E CSL – INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

IRPJ E CSL – COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA E PREJUÍZO FISCAL - Após a edição das Leis nº 8.981/95 e 9.065/95, a compensação de base de cálculo negativa e prejuízo fiscal, inclusive o acumulado em 31/12/94, está limitada a 30% do lucro líquido ajustado do período.

IRPJ – DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ – ANO DE 1995- Por não existir diferença entre o lucro declarado e o lançado de ofício, ao teor de remansosa jurisprudência deste Colegiado, a Contribuição Social lançada de ofício deve ser deduzida da base de cálculo do IRPJ, obedecendo assim à regra matriz de definição da base do próprio IRPJ, pois o lucro real obtém-se do lucro líquido após a dedução da Contribuição Social Sobre o Lucro.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por FAMMA COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para admitir a dedução, da base de cálculo do IRPJ, da CSL lançada de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

NELSON LOSSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TANIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Recurso nº : 132.186
Recorrente : FAMMA COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa Famma Comércio de Veículos Ltda., foram lavrados autos de infração do IRPJ, fls. 68/72, e CSL, fls. 74/78, por ter a fiscalização constatado, em revisão sumária da Declaração de Rendimentos, as seguintes irregularidades no período-base de 1995, exercício de 1996, meses de junho e agosto, descritas às fls. 69 e 75: "1- Compensação de prejuízo fiscal na apuração do lucro real superior a 30% do lucro real antes das compensações (DIRPJ/96 apuração mensal). No livro de apuração do lucro real foi observado o limite, porém, sem o devido recolhimento do IRPJ. 2- Compensação da base de cálculo negativa de períodos-base anteriores na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido superior a 30% do lucro líquido ajustado (DIRPJ/96 apuração mensal). No LALUR foi observado o limite, sem o recolhimento da CSLL."

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 15/10/99, em cujo arrazoado de fls. 83/91 alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- a inconstitucionalidade da exigência materializa-se, cumulativamente, com a ofensa aos princípios do ato jurídico perfeito, do direito adquirido e do não-confisco, além de se caracterizar como um empréstimo compulsório imposto fora dos parâmetros previstos na Constituição Federal;

2- os prejuízos a compensar acumulados, mantidos e controlados na parte "B" do LALUR e referentes a períodos anteriores, foram determinados conforme legislação vigente à época de sua apuração, configurando um ato jurídico perfeito como definido no texto constitucional;

3- a Lei nº 8.981/95, nos seus artigos 42 e 58, ao limitarem a partir de 1995 a compensação dos prejuízos acumulados ao percentual de 30% do lucro real, além de desconhecer o dogma do ato jurídico perfeito violou o princípio do direito

adquirido estampado no artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, porque o direito a compensar o prejuízo nos quatro anos posteriores passou a integrar o patrimônio da contribuinte;

4- o procedimento fiscal desconsiderando a premissa de que o Imposto de Renda deve recair sobre o fenômeno econômico/jurídico de renda, fê-lo incidir sobre o patrimônio, mesmo que indiretamente, assumindo ares de um verdadeiro confisco;

5- os artigos 42 e 58 da Lei nº 8.981/95 caracterizam a instituição disfarçada de um empréstimo compulsório, porque a contribuinte está sendo obrigada a pagar imposto sobre uma base de cálculo fictícia, para, depois, reaver o tributo que de fato acabou incidindo sobre seu patrimônio;

6- a ocorrência de ilegalidade cometida pela Lei nº 8.981/95 em seus artigos 42 e 58, ao violar o conceito de renda contido nos artigos 43, I e 44 do Código Tributário Nacional, tributando o patrimônio da autuada, não permitindo que os prejuízos, que representam perdas patrimoniais, restaurassem o equilíbrio patrimonial;

7- o conceito de lucro contido no artigo 189 da Lei nº 6.404/76 não pode ser alterado, em respeito ao artigo 110 do CTN. Nele está informado que dos resultados do exercício serão deduzidos os prejuízos;

8- transcreve excerto de texto de diversos autores e ementas de decisões judiciais para reforçar seu entendimento;

9- o Fisco deveria deduzir a Contribuição Social sobre o Lucro lançada de ofício da base de cálculo do IRPJ exigida no mês de agosto de 1995.

Em 28 de dezembro de 2000, foi prolatada a Decisão nº 1.775 da DRJ em Curitiba, fls. 112/116, que considerou procedente a exigência, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

> *"COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS.*
> *A compensação de prejuízos fiscais é limitada a 30% do lucro líquido ajustado.*
> *BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. DEDUÇÃO DA CSLL LANÇADA DE OFÍCIO.*
> *Não cabe a dedução da CSLL para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ, quando lançados de ofício; é admissível apenas a opção da contribuinte na apuração normal do resultado.*
> *COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO.*

É de se cancelar parte da exigência, quando ficar comprovado que o imposto objeto do lançamento foi parcialmente recolhido, espontaneamente, antes do início da ação fiscal.
COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA.
A compensação da base de cálculo negativa acumulada é limitada a 30% do lucro líquido ajustado."

Cientificada em 03/04/01, AR de fls. 123, e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 27/04/01, em cujo arrazoado de fls. 125/135 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro - NELSON LÓSSO FILHO - Relator

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

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada da Decisão da DRJ em Curitiba, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 136/140, entendendo a autoridade local, conforme despacho de fls. 143, restar cumprido o que determina o § 3º, art. 33 do Decreto nº 70.235/72 e Medida Provisória nº 1.973-63, de 29/06/2000.

A autuação teve como fundamento a insuficiência de recolhimento de Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro, motivada pela falta de cumprimento pela empresa do limite de compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa previsto nos art. 42 e 58 da Lei nº 8.981/95, com a nova redação dada pelos arts. 15 e 16 da Lei nº 9.065/95, assim redigidos:

> *"Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995 poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.*
> *Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação."*

> *"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 subseqüentes, 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."*

As alegações apresentadas pela recorrente a respeito da limitação da compensação do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, por ferir normas e princípios constitucionais, não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados nesta Câmara, que, regra geral, falece competência a este Tribunal Administrativo para, em caráter original, negar eficácia à lei ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102 III, da Constituição Federal, "verbis":

> *"Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público*
> *Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:*
> ---
> *III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:*
> *a) contrariar dispositivo desta Constituição;*
> *b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;*
> *c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição."*

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juizes de instâncias inferiores não são definitivas, devendo ser submetidas à revisão.

Em alguns casos, quando existe decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciados repetitivos sobre matéria com orientação final, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, por pertinente, transcrevo:

> *"17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.*
>
> ---
>
> *32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo* ***pronunciamento final e definitivo do STF****, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa." (grifo nosso)*

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97 que determina o seguinte:

> *"As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem,* ***de forma inequívoca e definitiva****, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.*
> *§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia "ex tunc", produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial" (grifo nosso).*

Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

> *"DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN – CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE.*
> *Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ nº 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido"* (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in Repertório IOB de Jurisprudência nº 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106).

Recorro, também, ao testemunho do Prof. Hugo de Brito Machado para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do STF:

> *"A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional"* (in "Mandado de Segurança em Matéria Tributária", Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303).

Do exposto, concluo que regra geral não cabe a este Tribunal Administrativo manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Vejo que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem rechaçado as alegações de inconstitucionalidade dos artigos das Leis nº 8.981/95 e 9.065/95 que tratam da limitação em 30% do lucro líquido ajustado, quando da compensação de bases negativas e prejuízos fiscais, como podemos constatar nas ementas de acórdãos abaixo:

> *"Acórdão: Resp. 168379 – publicado no DJ de 10/08/98*
> *Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas – Compensação de Prejuízos Fiscais – Lei nº 8.921/95.*
> *A Medida Provisória nº 812, convertida na Lei nº 8.921/95, não contrariou o princípio constitucional da anterioridade.*

Na fixação 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 bases anteriores em, no máximo, trinta por cento. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais excedentes a 30% poderá ser efetuada, integralmente, nos anos calendários subseqüentes.
A vedação do direito à compensação de prejuízos fiscais pela Lei nº 8.981/95 não violou o direito adquirido, vez que o fato gerador do imposto de renda só ocorre após o transcurso do período de apuração que coincide com o término do exercício financeiro.
Recurso improvido."

"Acórdão: Resp 194663 – Publicado no DJ de 12/04/99
Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais– Possibilidade
A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31/12/94 não compensados, poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral.
Recurso improvido."

"Acórdão: Resp 183050 – Publicado no DJ de 08/03/99
Compensação – Prejuízos Fiscais – Lei nº 8.981/95.
Nesta corte pacificou-se o entendimento de que a Lei nº 8.981/95 publicada no Diário Oficial da União de 31/12/94, circulou no mesmo dia, não se podendo falar em contrariedade ao princípio da anterioridade. Tem ela aplicação no exercício de 1.995.
Recurso provido."

Finalmente, cabe razão à recorrente quanto ao pleito da dedutibilidade da Contribuição Social s/o Lucro exigida de ofício na formação da base de cálculo do IRPJ do ano de 1995, por não haver distinção entre o lucro real calculado no LALUR, Livro de Apuração do Lucro Real, e aquele apurado em procedimento de ofício, porque eles têm como ponto de partida o lucro líquido do exercício, levantado segundo os preceitos das leis comerciais, integrando a Contribuição Social sobre o Lucro, como despesa, o lucro contábil.

O Conselho de Contribuintes há algum tempo se posicionou pela unicidade do lucro, independentemente de ter sido declarado ou apurado de ofício. Dessa forma, sempre acatou que o prejuízo existente no período auditado fosse levado em consideração na apuração do "quantum debeatur". Como exemplo, trago à colação

o entendimento do acórdão nº 103-07.631, da lavra do ilustre Relator Urgel Pereira Lopes.

> *"COMPENSACAO DE PREJUIZOS-MATERIA TRIBUTÁVEL APURADA EM AÇÃO FISCAL. A matéria tributável, apurada em ação fiscal, deve ser compensada com os prejuízos que sejam legalmente compensáveis, uma vez que a lei não distingue entre o lucro tributável declarado e o apurado em lançamento suplementar ou de ofício, considerando-se, ainda, que as parcelas da matéria tributável, identificadas em procedimento fiscal, também integram o lucro."*

Assim, não existindo distinção entre o lucro apurado em lançamento de ofício e o declarado, as matérias lançadas, exigidas de ofício, nela incluídos os tributos e contribuições, precisam respeitar as respectivas regras de incidência e apuração das bases de cálculo, devendo, no caso em voga, ano de 1995, ser admitida a dedutibilidade da Contribuição Social sobre o Lucro exigida em procedimento de ofício, contemporânea à formação da base de cálculo do IRPJ aqui lançado, vez que o lucro real é calculado a partir do lucro líquido, após a dedução da Contribuição Social sobre o Lucro.

As ementas a seguir expressam o posicionamento deste Conselho a respeito do assunto:

> *"Acórdão nº: 108-05.617 - 16 de março de 1999, Relator: Mário Junqueira Franco Júnior e acórdão nº 101-93.332 de 24/01/2001, Relatora: Sandra Maria Pereira Faroni.*
> *IRPJ – DEDUÇÃO DA CSLL DA BASE DO IRPJ – Por não existir diferença entre lucro declarado e lançado de ofício, a teor de remansosa jurisprudência deste Colegiado, a contribuição lançada de ofício deve ser deduzida da base de cálculo do IRPJ, obedecendo assim à regra matriz de definição da base do próprio IRPJ, pois o lucro real obtém-se do lucro líquido após a dedução da CSLL.*
>
> *Acórdão nº 101-91.660, 09 de dezembro de 1997*
> *BASE DE CÁLCULO DO IRPJ – DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO – Apurada determinada matéria tributável, na apuração da base de cálculo do imposto de renda deve ser considerado o valor da contribuição social sobre ela incidente."*

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para admitir a dedução da Contribuição Social sobre o Lucro exigida de ofício na formação da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do ano de 1995.

Alerto a autoridade executora deste acórdão, que a recomposição da base de cálculo do IRPJ no período auditado, pela dedução da Contribuição Social sobre o Lucro, deve levar em consideração o lucro real apurado pela contribuinte, partindo deste, deduzindo a CSL lançada de ofício, chegando a um novo excedente ao limite de 30% na compensação de prejuízo fiscal e, por conseguinte, um novo valor a tributar.

Sala das Sessões (DF), em 17 de abril de 2003.

NELSON LOSSO FILHO