



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10980.002991/99-27
Recurso nº. : 131.976
Matéria : CSLL- Exercícios: 1994, 1995 e 1996
Recorrente : MOINHOS UNIDOS BRASIL MATE S/A
Recorrida : DRJ em Curitiba- PR
Sessão de : 02 de julho de 2003
Acórdão nº. : 101- 94.264

NORMAS PROCESSUAIS- DISCUSSÃO JUDICIAL
CONCOMITANTE COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO.
A submissão da matéria à tutela autônoma e superior do
Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento,
inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o
mérito da incidência tributária em litígio, cuja exigibilidade
fica adstrita à decisão definitiva do processo judicial.

CSLL- BASE DE CÁLCULO . EXCLUSÃO DO VALOR DO
IMPOSTO DE RENDA. E DA PRÓPRIA CONTRIBUIÇÃO.
A exclusão do valor do imposto de renda na apuração da
base de cálculo da contribuição não encontra amparo na
legislação pertinente, haja vista não estar prevista no art. 2º,
1º, "c", da Lei nº 7.689/1988, com a redação dada pelo art.
2º da Lei nº 8.034/1990.

A exclusão do valor da contribuição social sobre o lucro
líquido de sua própria base de cálculo foi vedada a partir de
01/01/97, conforme disposto no art. 1º da Lei nº 9.316/1996.

Recurso voluntário a que se nega provimento.

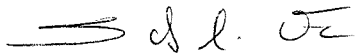
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário
interposto por Moinhos Unidos Brasil Mate S/A

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER da matéria submetida
à via judicial. Quanto a parte não submetida ao Poder Judiciário, conhecê-la para
NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o
presente.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

10=

PROCESSO Nº. : 10980.002991/99-27
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.264



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, VALMIR SANDRI, RAUL PIMENTEL, PAULO ROBERTO CORTEZ, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº. : 131.976
Recorrente : MOINHOS UNIDOS BRASIL MATE S/A

RELATÓRIO

Moinhos Unidos Brasil Mate S/A, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 231/233, da Decisão nº 833, de 26/06/2000 (fls. 174/178), prolatada pela Delegada da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, que não conheceu da impugnação e declarou definitiva a exigência na parcela relativa à compensação do saldo da base de cálculo negativa apurada em 1990 e, quanto ao restante do crédito, julgou procedente o lançamento.

O lançamento decorreu das seguintes infrações:

1. Exclusão de provisões indedutíveis na apuração da base de cálculo (Provisão para o Imposto de Renda e para a CSLL), com repercussão nos créditos relativos aos anos calendário de 1996 e 1997.
2. Compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores (1990 e 1996) inexistentes, por terem sido absorvidas por exigências decorrentes de autos de infração (Processo 10980.008210/93 e o presente), com repercussão nos créditos relativos aos anos-calendário de 1993 e 1997.

Em sua impugnação a empresa, argumenta, em síntese, que, em relação à exigência referente ao ano-calendário de 1993, o Conselho de Contribuintes restabeleceu a base negativa de 1990, usada para compensação, e também que, recentemente, o mesmo Conselho manifestou-se no sentido de que é legítima a compensação de bases negativas apuradas antes da edição da Lei nº 8.383/91, art. 44 (Acórdão 102-43.391). Quanto à exclusão da provisão para imposto de renda e para CSLL, pondera que constituem despesas necessárias e, portanto, dedutíveis na apuração do lucro líquido.

Em relação ao crédito correspondente ao ano-calendário de 1993, resultante de compensação da base de cálculo negativa de 1990, que a fiscalização declarou inexistente, por ter sido absorvida por lançamento de ofício em outro processo fiscal, a autoridade julgadora reduziu o valor da exigência para considerar a decisão do Conselho de Contribuintes naquele processo , que deu provimento parcial ao recurso voluntário, e portanto, restaurou em parte a base negativa de 1990.

PROCESSO Nº. : 10980.002991/99-27
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.264

Todavia, uma vez que a empresa discute judicialmente a possibilidade de compensar bases negativas anteriores a 1992, declarou definitiva a exigência na instância administrativa, tendo em vista que a propositura de ação judicial importa renúncia à esfera administrativa.

É a seguinte a ementa da decisão recorrida.

Assunto : Contribuição Social sobre o Lucro Líquido –CSLL

Ano-calendário: 1993; 1996; 1997

Ementa: BASE DE CÁLCULO NEGATIVA ANTERIOR. COMPENSAÇÃO
É indevida a compensação de base de cálculo negativa de período anterior que tenha sido absorvida pelo valor das demais infrações apuradas em procedimento de ofício.

BASE DE CÁLCULO . EXCLUSÃO DO VALOR DO IMPOSTO DE RENDA.

A exclusão do valor do imposto de renda na apuração da base de cálculo da contribuição não encontra amparo na legislação pertinente, haja vista não estar prevista no art. 2º, 1º, “c”, da Lei nº 7.689/1988, com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 8.034/1990.

BAE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO VALOR DA PRÓPRIA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÃO A PARTIR DE 01/01/1997.

A exclusão do valor da contribuição social sobre o lucro líquido de sua própria base de cálculo foi vedada a partir de 01/01/97, conforme disposto no art. 1º da Lei nº 9.316/1996. Lucro Líquido relativa ao período de apuração correspondente ao mês de dezembro de 1995.

AÇÃO JUDICIAL.

A propositura de ação judicial, em nome da interessada, importa em renúncia às instâncias administrativas, conforme ADN COSIT nº 03/1996.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Consta dos autos a data da ciência da decisão de primeira instância (08/07/2001 - AR fl. 230) e o recurso voluntário foi protocolizado em 22/08/2001, conforme carimbo apostado à fl. 231

Em seu recurso na presente instância, a recorrente, praticamente, repete os argumentos apresentados na primeira instância, ou seja, alega, em síntese, ser cabível a dedução, para apuração da base de cálculo da CSLL, do imposto de renda e da própria contribuição social, visto que os impostos e as contribuições são despesas efetivas e necessárias, devendo ser deduzidas para apuração do lucro líquido. Sobre a compensação de bases de cálculo negativas de períodos anteriores, diz que o Conselho de Contribuintes tem admitido essa possibilidade, mencionando o Acórdão 102-43.391.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI , Relatora

O recurso é tempestivo e foi encaminhado por estar amparado em sentença judicial a garantir-lhe o seguimento.

A questão relativa à compensação das bases de cálculo negativas anteriores a 1992 encontra-se sob o crivo do Poder Judiciário, razão pela qual fica prejudicado seu exame nesta oportunidade. Efetivamente, tendo o sujeito passivo submetido a apreciação da matéria ao Poder Judiciário, ultrapassou ele uma fase anterior, **não obrigatória nem definitiva**, de discutir o assunto no âmbito administrativo. É que nosso sistema jurídico não comporta que uma mesma questão seja discutida, **simultaneamente**, na via administrativa e na via judicial. Porque, uma vez que o monopólio da função jurisdicional do Estado é exercido através do Poder Judiciário, o processo administrativo, nesses casos, perde sua função. Prevalece o que for decidido na Justiça, e prosseguir com o processo administrativo é desperdiciar inutilmente tempo e recursos , o que viola os princípios da moralidade e da economicidade que devem orientar a administração pública. Conseqüentemente, o ingresso na via judicial para discutir determinada matéria implica abrir mão de fazê-lo pela via administrativa .

Bernardo Ribeiro Moraes, em seu Compêndio de Direito Tributário (Forense,1987).leciona que:

" d) escolhida a via judicial, para a obtenção da decisão jurisdicional do Estado, o contribuinte fica sem direito à via administrativa. A propositura da ação judicial implica na renúncia da instância administrativa por parte do contribuinte litigante. Não tem sentido procurar-se decidir algo que já está sob tutela do Poder Judiciário (imperava, aqui, o princípio da economia conjugado com a idéia da absoluta ineficácia da decisão). **Por outro lado, diante do ingresso do contribuinte em Juízo, para discutir seu débito, a administração, sem apreciar as razões do contribuinte, deverá concluir o processo, indo até a inscrição da dívida e sua cobrança**". (negritos acrescentados)



Também Alberto Xavier, em sua magistral obra "Do Lançamento-Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário "- Forense- 1999, ensina (fls. 282 e seguintes) :

"No sistema atualmente vigente, ao abrigo da Constituição de 1988, não exige o prévio esgotamento das vias administrativas como condição de acesso ao Poder Judiciário, pelo que vigora um **princípio optativo** , segundo o qual o particular pode livremente escolher entre a impugnação administrativa e a impugnação judicial do lançamento tributário.

Esta opção pode ser **originária** ou **superveniente**, em consequência de desistência da via originariamente escolhida. Todavia, em caso de opção pela impugnação contenciosa, na pendência de uma impugnação administrativa, esta considera-se extinta. É o que resulta do § 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1737, de 20 de dezembro de 1979, segundo o qual "a propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto". E regra idêntica deflui do artigo 38 da Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980, segundo o qual "a propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto"

Sobre a classificação dos recursos em: necessários, facultativos, alternativos e exclusivos, assim continua para concluir o referido professor:

" A figura do recurso exclusivo não é tolerada no direito brasileiro face ao princípio da universalidade da jurisdição.

O recurso necessário corresponde ao sistema previsto na Emenda Constitucional nº 7/1977, a que já nos referimos.

O conceito de recurso alternativo também não se ajusta ao nosso direito positivo, que não concebe a opção entre a impugnação administrativa e a jurisdicional como definitivamente excludentes entre si, pois nada impede que, na pendência de processo judicial, o particular apresente impugnação administrativa, o particular aceda ao Poder Judiciário

O que o direito brasileiro veda é o exercício **cumulativo** dos meios administrativos e jurisdicionais de impugnação: como a opção por uns ou outros não é excludente, a impugnação administrativa pode ser **prévia** ou **posterior** ao processo judicial, mas não pode ser **simultânea** .

O princípio da não cumulação opera sempre em benefício do processo judicial: a propositura de processo judicial determina "ex lege" a extinção do processo administrativo; ao invés, a propositura de impugnação administrativa na pendência de processo judicial conduz à declaração de inadmissibilidade

daquela impugnação, salvo ato de desistência expressa do processo judicial pelo particular.

Na tipologia de Freitas do Amaral, a impugnação administrativa insere-se na categoria dos "recursos facultativos", com a ressalva de a relação de facultatividade não poder conduzir à simultaneidade.

Temos, pois o **princípio optativo**, mitigado por um **princípio de não cumulação**."

Portanto, correta a decisão de primeira instância ao não conhecer as razões de impugnação quanto a esta matéria. Por esse mesmo motivo, deixo de tomar conhecimento das razões de recurso a ela referentes.

A matéria recorrida que não se encontra submetida à apreciação judicial diz respeito à exclusão, na apuração da base de cálculo da CSLL, das provisões constituídas para pagamento do IRPJ e da CSLL.

O processo administrativo tributário tem por função zelar pela legalidade do lançamento. A Constituição consagra, como limitador do poder de tributar, o princípio da legalidade. Lembra Hugo de Brito Machado que o princípio da legalidade se presta para garantir a *segurança* nas relações do particular (contribuinte) com o Estado (fisco), as quais devem estar inteiramente disciplinadas em lei, que obriga tanto o sujeito passivo como o sujeito ativo da relação obrigacional tributária.¹ O conteúdo do princípio da legalidade não se conforma com a simples autorização para cobrar tributos. A lei deve conter todos os elementos definidores do fato gerador, da quantificação do tributo, da identificação do sujeito passivo. Portanto, a quantificação da base de cálculo deve obedecer aos estritos termos definidos na lei.

A base de cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido está definida no artigo 2º da Lei nº 7.689/88, com a com a alteração introduzida pelo art. 2º da Lei 8.034/90, *verbis*:

"Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º- Para efeito do disposto neste artigo :

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no balanço respectivo;

c)- o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela :

1- adição do resultado negativo da avaliação de investimento pelo valor de patrimônio líquido;



¹ Hugo de Brito Machado, Curso de Direito Tributário, Ed. Malheiros, SP

2- adição de valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3- adição das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;

4- exclusão do resultado positivo da avaliação de investimento pelo patrimônio líquido, que tenham sido computados como receita;

5- exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso do período-base.

O art. 1º da Lei nº 9.316, de 20 de novembro de 1996, introduziu a seguinte alteração na definição da base de cálculo da CSLL:

“Art. 1º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo.

Parágrafo único. Os valores da contribuição social a que se refere este artigo, registrados como custo ou despesa, deverão ser adicionados ao lucro líquido do respectivo período de apuração para efeito de determinação do lucro real e de sua própria base de cálculo.”

Portanto, a exclusão do valor do imposto de renda para apuração da base de cálculo da contribuição social não encontra amparo na lei, e a exclusão da contribuição social de sua própria base de cálculo ficou vedada a partir de 01/01/1997.

Aliás, o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou sobre essa matéria. O Informativo STJ 165, de 10 a 14/03/2003 noticia a respeito. Informa tratar-se de em ação em que a empresa insurge-se contra a forma de cálculo do lucro líquido, e que a questão foi julgada improcedente pelo juiz ao argumento de que o imposto de renda e a contribuição constituem parte do lucro. Sendo assim, não podem ser deduzidos. Essa decisão foi mantida também pelo Tribunal *a quo*. Alçada a questão ao STJ, a Min. Relatora expôs o entendimento de que o fato de deduzir-se a exação da sua própria base de cálculo é favor fiscal prestado ao contribuinte, não podendo assim ser exigida a dedução. Argumentou, ainda, que, no dispositivo do art. 43 do CTN, não existe empecilho à prática da dedução, mas, em matéria de imposto de renda - que tem a mesma base de cálculo para a contribuição - a renda real, arbitrada ou presumida foi deixada a critério do legislador ordinário, que pode traçar os limites de dedução das despesas para obtenção necessária de um resultado econômico. Sendo assim, concluiu: a Lei n. 9.316/1996 ao explicitar que da base de cálculo da contribuição social não são deduzidos os gastos com a contribuição social, não criou, elevou ou extinguiu a exação, explicitou apenas o que já estava

PROCESSO Nº. : 10980.002991/99-27
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.264

estabelecido na Lei nº 7.689/1988. Com esse entendimento, a Turma negou provimento ao recurso. (REsp 395.842-SC, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 11/3/2003).

Pelas razões expostas, não conheço do recurso quanto à matéria submetida à apreciação judicial e, quanto ao mais, nego provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 02 de julho de 2003



SANDRA MARIA FARONI