



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13808.001556/00-43
Recurso nº : RD/101-127.789
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : CARREFOUR PARTICIPAÇÕES S.A.
Sessão de : 09 de agosto de 2004
Acórdão nº : CSRF/01-05.015

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – São indedutíveis da base de cálculo da CSL os juros sobre o capital próprio durante todo ano calendário de 1996. Os juros sobre o capital social eram indedutíveis das bases de cálculo do lucro real e da CSL até 31.12.95 (RIR-94 ART. 287). O artigo 9º da parágrafo 10º da Lei 9.249/95, ao determinar a adição dos juros sobre o capital próprio à base de cálculo da CSL não instituiu e nem aumento a referida contribuição uma vez que os pagamentos a esse título já eram indedutíveis, não havendo assim que obedecer a noventena prevista no artigo 195 parágrafo 6º da Constituição Federal de 1988.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSE CLOVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 SET 2004

Processo nº : 13808.001556/00-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.015

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ANTONIO DE FREITAS DUTRA, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES (Suplente convocado), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DORIVAL PADOVAN e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO. Declararam-se impedidos de participar do julgamento os Conselheiros VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



Processo nº : 13808.001556/00-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.015

Recurso nº : RD 101-127.789
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : CARREFOUR PARTICIPAÇÕES SA.

RELATÓRIO

O DR. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Colenda Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, inconformado com a decisão prolatada no Acórdão 101-93.811 de 18 de abril de 2.002; utilizando a faculdade prevista no artigo 7º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recurso Fiscais aprovado pela Portaria MF 55/98, interpõe Recurso Especial de Divergência, objetivando a reforma da decisão.

Trata a lide de exigência da CSL referente ao exercício de 1997 meses de 1996, formalizada em virtude da empresa contrariando o disposto do parágrafo 10 do artigo 9º da Lei nº 9.249/95 deixou de adicionar à base de cálculo da CSL o valor dos juros sobre o capital próprio pagos no referido interregno.

A Câmara recorrida entendeu que a Lei nº 9.249/95 passou a ter efeito a partir de 1º de janeiro de 1996 e entendendo que as contribuições sociais somente podem ser exigidas após decorridos 90 dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, (CF 1.988 art. 195 § 6º), afastou a exigência relativa aos meses de janeiro fevereiro e março de 1.996.

Inconformado o PFN apresentou o RD de folhas 343 a 353, argumentado que a decisão diverge da tomada pela Oitava Câmara do 1º CC, que através do Acórdão 108-06.566 de 20 de junho de 2.001, julgando a mesma matéria decidiu de forma contrária entendendo que o valor dos juros sobre o capital próprio lançados como despesa para efeito de IRPJ devem ser adicionados à base de cálculo da CSL a partir de 1º de janeiro de 1.996, não tendo portanto que obedecer a noventena.



Processo nº : 13808.001556/00-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.015

O PFN em seu apelo argumenta em síntese o seguinte:

O artigo 35 da Lei nº 9.249/95 é claro em dispor que a lei entraria em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1.996. A Câmara ao afastar a aplicação da lei no período de janeiro a março em virtude do princípio da anterioridade mitigada, declarou sem nenhuma dúvida a incompatibilidade do art. 9º § 10 , e do art. 35 da Lei 9.249/95, com a Constituição Federal de 1988. Sendo tal contrária ao artigo 22^A do Regimento Interno da CSRF que não possui competência para declarar a inconstitucionalidade de lei.

Diz que o Poder Executivo somente pode dispensar tributo cuja lei que o fundamente seja inconstitucional somente nos casos e limites previstos no artigo 77 da Lei nº 9.430/96. Não há pronunciamento do STF sobre eventual inconstitucionalidade do art. 9º § 10 da Lei 9.249/95, logo deve o Executivo obedecer tal norma.

Consoante a jurisprudência do E. STF, afastar a aplicabilidade de lei significa declarar sua inconstitucionalidade. Cita decisão do STF.

Cita julgado do TRF da Segunda Região que reconheceu como constitucional a citada norma legal.

Diz que os juros sobre o capital próprio já não podiam ser deduzidos da base de cálculo da CSLL, mesmo antes da edição da Lei nº 9.249/95. Desse modo, essa norma não aumentou a base de cálculo do tributo, e, assim não ofendeu o princípio constitucional da anterioridade mitigada.

Ao final, propugna a Fazenda Nacional pelo provimento do Recurso.

Admitido o recurso, conforme Despacho de fls. 376/381, foram os autos encaminhados à Repartição preparadora com vistas à ciência do sujeito passivo quanto ao Acórdão recorrido e ao Recurso interposto. Cientificada a parte,



Processo nº : 13808.001556/00-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.015

conforme AR de fls. 383v, apresentou as Contra-razões de folhas 386 a 410, argumentando em epítome, o seguinte.

Inicialmente diz que o recorrente abordou em seu recurso especial, matéria já pacificada tanto pelo Poder Judiciário quanto pelas Câmaras que compõem o E. Primeiro CC, que entenderam ser aplicável a anterioridade nonagesimal nos casos de instituição ou modificação da contribuição social. Cita ementas de acórdãos tratando de CPMF, limitação de compensação de bases negativas da CSL e outras.

Diz que o Conselho não negou vigência à lei ou a declarou inconstitucional, pelo contrário, a decisão atacada determinou que a recorrida adicionasse à base de cálculo da CSL, no ano calendário de 1996, os juros sobre o capital próprio, a teor do citado dispositivo legal. A decisão que não merece reparo algum na parte que excluiu da exigência a Contribuição em questão as parcelas relativas aos meses de janeiro a março de 96, apenas cumpriu o § 6º do artigo 195 da atual Carta Magna ao submeter o § 10º, do art. 9º, da lei 9.249/95 ao princípio da anterioridade. A 1ª Câmara, na realidade, adequou as determinações contidas no mencionado dispositivo legal aos comandos constitucionais e determinou a aplicação ao caso a ela submetido das regras contidas em ambos os Diplomas Normativos.

Diz que a referida legislação, ao excluir deduções no processo de apuração da base de cálculo da CSL, e, conseqüentemente, majorá-la, não poderia entrar em vigor no momento de sua publicação, como pretende a Fazenda Nacional.

O prazo de noventa dias previsto no dispositivo constitucional referido, cuja finalidade é a mesma da anterioridade prevista no artigo 150 da Constituição, tem por objetivo não só de proteger o direito do contribuinte em relação às exigências do Poder Público, como, especialmente, fixar o momento a partir da qual a contribuição a contribuição pode ser exigida ou majorada. Em outras



Processo nº : 13808.001556/00-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.015

palavras delimita no tempo a eficácia da norma legal, retirando do seu alcance o período anterior àquele em que sua eficácia é constitucionalmente prevista.

Diz que tendo a Lei 9.249/95 sido publicada dia 27 de dezembro, sua eficácia somente aconteceu em 27 de março de 1996m atingindo, por óbvio, apenas o lucro auferido pela empresa a partir desta mesma data, ou seja 27 de março de 1996.

Argumenta que com o fim da correção monetária das demonstrações financeiras, no ano de 1.995, é que o governo, objetivando evitar os reflexos negativos relacionados ao aumento de tributação, criou um mecanismo que permitisse à empresas remunerar os investimentos de seus sócios ou acionistas, por intermédio de pagamento ou crédito de juros calculados sobre o valor do Patrimônio Líquido. Ou seja aquilo que antes era exclusivamente lucro e juros, ambos remunerando o dono do capital, entretanto, com tratamento tributário diferenciado. Pelas novas regras os juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio, somente eram dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ.

Afirma que em vista da impossibilidade de deduzir as despesas incorridas por ocasião do pagamento ou creditamento dos juros sobre o capital, os contribuintes tiveram uma majoração substancial da carga tributária a ela relativa, pois o dispositivo ora em comento extrapolou a base de cálculo anteriormente fixada pela lei nº 7689/88, na medida em que alcançou o valor da própria despesa havida pelas empresas àquele título, caindo por terra a argumentação do recorrente de que não houve aumento da base de cálculo do tributo.

Diz que não se respeitar a noventena como quer o recorrente estaríamos incorrendo negativa de vigência do texto constitucional. Afirma que a Câmara ao afastar a cobrança nos meses de janeiro a março de 1996 e determinar a cobrança a partir de abril não estava declarando como inconstitucional o § 10 do art. 9º da Lei nº 9.249/95 mas observando o artigo 5º inciso LV da CF que assegura




Processo nº : 13808.001556/00-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.015

o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes tanto no processo judicial como administrativo, obrigando a autoridade administrativa a enfrentar todos os argumentos suscitados.

Cita Parecer PGFN nº 439/96 e decisão do STJ que se posicionaram no sentido de que o Poder Executivo pode negar a execução de lei que a seu ver, não se coaduna com o sistema constitucional.

Pede o indeferimento do recurso.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'S' followed by a few loops.A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'GSA' written in a cursive style.

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator:

Na interposição do recurso especial foram observadas as normas legais e regimentais aplicáveis à espécie, inclusive quanto ao quesito prazo. Dele conheço.

A matéria posta em discussão diz respeito ao marco inicial a partir do qual a adição da despesa relativa ao pagamento ou crédito dos juros sobre o capital próprio deve ser realizada para efeito de apuração da base de cálculo da CSL.

De um lado o acórdão 101-93.811, ora recorrido que entendeu como marco inicial o mês de abril de 1996 pois uma vez tendo o artigo 35 da Lei 9.249/95 determinado seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 1996, em respeito à noventena prevista no artigo 195 § 6º o acréscimo de carga tributária somente poderia ocorrer a partir daquela data.

De outro o acórdão paradigma de nº 108-06.566, que entendeu ter a lei sua eficácia plena a partir de 1º de janeiro de 1996 sendo esse o marco inicial para a adição à base de cálculo da CSL dos valores pagos a título de juros sobre o capital próprio, deduzidos como despesa para efeito de IRPJ.

Em primeiro lugar cabe esclarecer que deixo de analisar a os argumentos trazidos pelo recorrente em relação a eventual incompetência do Conselho para adentrar à análise de adequação da norma ao sistema constitucional tendo em vista que no mérito a razão está com o PFN.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da



Processo nº : 13808.001556/00-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.015

União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro;

§ 6º. As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

Não há nenhuma dúvida que qualquer lei que institua ou modifique, assim entendido aumento de carga tributária, embora vigente em determinada época, somente após os 90 dias previstos na norma Constitucional supra poderá gerar o ônus tributário nela previsto.

Tal norma, assim como aquelas previstas no artigo 150 da CF são de aplicação automática ou seja o executor da lei deve obedecer-las independentemente de qualquer prescrição contida na legislação complementar ou ordinária. Assim, não há necessidade da lei editada em outubro de determinado ano que aumente o Imposto de Renda dizer que esse acréscimo de carga tributária somente poderá ser exigido a partir de janeiro do ano seguinte, pois se assim fosse todos os princípios e limites constitucionais dirigidos ao cobrador de tributo, para valer deveriam ser repetidos nas legislações instituidoras dos tributos, tal não ocorre por absoluta desnecessidade.



Processo nº : 13808.001556/00-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.015

O cerne da questão ora posta em lide está em determinar se a adição dos valores pagos ou creditados a título de juros sobre o capital próprio determinada pelo § 10 do artigo 9º da Lei 9.249/95 representou aumento da CSL uma vez que sua instituição se dera em 1988. Para isso temos que verificar se pela legislação anterior a referida dedução era possível, se era houve aumento da carga tributária, se não esse aumento não ocorrera, pois manteve-se o mesmo nível anterior.

Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994

Art. 287 - Não serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as importâncias creditadas ao titular ou aos sócios da empresa, a título de juros sobre o capital (Lei nº 4.506/64, art. 49).

Pela norma supra transcrita as importâncias pagas ou creditadas a o titular ou aos sócios da empresa, a título de juros sobre o capital não eram dedutíveis, tanto para efeito de IRPJ como para efeito de CSL uma vez que os custos ou despesas operacionais antecedem à apuração do lucro líquido, base de cálculo da CSL e ponto de partida para a apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ.

Do novo dispositivo legal:

Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995

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, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, "pro rata" dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

§ 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.



Processo nº : 13808.001556/00-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.015

A partir da vigência da Lei nº 9.249/95, 1º de janeiro de 1.996, o legislador modificou a legislação anterior permitindo a dedução dos valores pagos a título de juros sobre o capital próprio como dedução para efeitos da apuração do lucro real. Nada precisaria dizer sobre a CSL uma vez que a fora específico quanto ao tributo atingido, porém quis ser mais específico e, no § 10 do artigo 9º da referida Lei determinou a adição dos valores pagos a título de juros sobre o capital próprio para efeito de apurar a base de cálculo da CSL, verbis:

Ora diferentemente do que diz a empresa no contra-arrazoado não houve aumento da carga tributária, primeiro porque não houve instituição da CSL pela Lei 9.249/95, segundo porque também aumento não ocorrera visto que a dedução dos valores pagos a título de juros sobre o capital não eram permitidos para efeito de apuração tanto da base de cálculo do IRPJ como da CSL e a partir de janeiro de 1996 quis o legislador, permitir sua dedução para efeito do lucro real e não da base de cálculo da CSL. Se para efeito de apuração da base de cálculo da CSL não houve modificação uma vez que manteve-se o estado anterior, a norma deve ser aplicada a partir de 1º de janeiro de 1996 e não a partir de abril do mesmo ano como decidiu o acórdão recorrido.

E nem se diga que o referido dispositivo por ter sido revogado pela Lei 9.430/96 referendara procedimentos que deduziram os referidos valores para efeito de apuração da base de cálculo da CSL pois tal norma só entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 1997, caso contrário entre a publicação da Lei e 31 de dezembro haveria um vácuo legislativo.

Concluindo a norma que determinou a adição dos valores pagos ou creditados a título de juros sobre o capital próprio à base de cálculo da CSL, prevista no artigo 9º § 10º da Lei nº 9.249/95 não necessita de obedecer o interregno previsto no § 6º do Artigo 195 da Constituição Federal uma vez que não modificação, a impossibilidade da referida dedução antes previstas para os dois tributos – IRPJ e CSL , permaneceu para efeito da base de cálculo da referida contribuição. Se não houve modificação tendente a aumento de carga tributária,

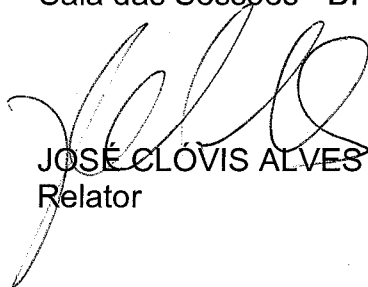


Processo nº : 13808.001556/00-43
Acórdão nº : CSRF/01-05.015

inaplicável o dispositivo que dera sustentação para o afastamento da exigência no período de janeiro a março de 1.996.

Por essas razões, conheço o apelo por estar dentro do que determina legislação e DOU PROVIMENTO ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 09 de agosto de 2004.


JOSE CLÓVIS ALVES
Relator

