



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

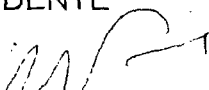
Processo nº : 13808.001928/00-96
Recurso nº : 146.332
Matéria : CSSL - Ex(s): 1996
Recorrente : NORCHEN HOLDINGS E NEGÓCIOS S.A.
Recorrida : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP
Sessão de : 22 de março de 2006
Acórdão nº : 103-22.335

COMPENSAÇÃO EXCESSIVA DA BASE NEGATIVA DA CSSL - POSTERGAÇÃO - APLICAÇÃO ANALÓGICA - O artigo 6º, § 3º, alínea c, do DL 1.598, de 1977, inseriu, no conceito amplo de exclusão, a compensação de prejuízos fiscais. Nesse sentido, os prejuízos fiscais compensados acima do limite legal podem ensejar a postergação no recolhimento do IRPJ, consoante o disposto no parágrafo 4º do referido artigo, que determina a adição de quaisquer parcelas excluídas com a inobservância do regime de competência. Por outro lado, a CSSL só foi instituída em 1989. É dizer, o legislador de 1977 não poderia imaginar que em 1989 seria instituída a contribuição referida, cuja base de cálculo, assim como o imposto de renda, parte da apuração do lucro líquido e prevê ajustes de adição e de exclusão. Diante disso, a semelhança dos regimes de apuração entre as exações autoriza a conclusão de que o legislador de 1977 teria pensado na hipótese, o que nos leva a estender, por analogia, as regras acima mencionadas, estabelecidas no DL nº 1.598, de 1977, às bases negativas da CSSL compensadas além do teto legal, a exemplo do que se admite para os prejuízos fiscais, quando compensados em valor superior ao permitido. Assim, restando comprovado o posterior recolhimento de CSSL, o Fisco deveria destacar, no montante pago, a importância relativa ao período em que a compensação ultrapassou o limite da lei, diminuindo o valor total faltante, para fins de exigência em lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NORCHEN HOLDINGS E NEGÓCIOS S.A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, que negou provimento.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


FLÁVIO FRANCO CORRÊA
RELATOR

FORMALIZADO EM:

146.332*MSR*03/04/06



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001928/00-96
Acórdão nº : 103-22.335

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001928/00-96
Acórdão nº : 103-22.335

Recurso nº : 146.332
Recorrente : NORCHEN HOLDINGS E NEGÓCIOS S.A.

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou procedente o auto de infração para exigência de CSSL, relativamente ao ano-calendário de 1995, e juros de mora. Fundamentou-se a autuação na compensação indevida da base de cálculo negativa da CSSL, pelo montante que excedeu o limite de 30% estabelecido no artigo 58 da Lei nº 8.981, de 1995. Acrescente-se, ainda, que o crédito ora em debate foi lançado sem multa de ofício e com a exigibilidade suspensa, por força do mandado de segurança nº 95.000431-6, da 8ª Vara Federal de São Paulo.

Ciência do auto de infração no dia 27.07.2000 (fl. 244).

Impugnação às fls.246/281. Ciência da decisão de primeira instância no dia 30.08.2002, à fl. 444, assim ementada:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSSL

Ano-calendário: 1995

Ementa: PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA. A propositura pela contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. ALIQUOTA DIFERENCIADA PARA AS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. À esfera administrativa não compete a análise da constitucionalidade de normas jurídicas.

NULIDADE. LEVANTAMENTO MAL ELABORADO. DESCABIMENTO. Nulos são os atos e termos lavrados por pessoa incompetente. As incorreções no auto de infração são passíveis de retificação de ofício.

POSTERGAÇÃO. FALTA DE COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS DA CSL. Não sendo a compensação de base negativa caso de ajuste ao lucro líquido em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo e despesa, não há que se falar em postergação de pagamento, prescindindo realização de perícia.

JUROS DE MORA. CABIMENTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001928/00-96
Acórdão nº : 103-22.335

A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência de juros moratórios, calculados até a data do efetivo pagamento, tendo a aplicação da taxa SELIC previsão legal.

Lançamento Procedente"

Recurso a este Colegiado com entrada na repartição local no dia 19.09.2002. Bens arrolados às fls.773 a 775 e 791 a 808. Nesta oportunidade, aduz, em síntese:

- 1) reportando-se ao enquadramento legal da autuação e dos juros de mora, a recorrente conclui que os valores constantes do auto de infração jamais poderiam ser exigidos, posto que flagrantemente nulo por pretender um crédito tributário que não é líquido nem certo, uma vez que, em sua elaboração, não se considerou que a não observância da limitação à compensação da base negativa da CSSL não acarretou falta de pagamento, mas, tão-somente, postergação do pagamento da contribuição devida;
- 2) assim, a prevalecer a ótica do Fisco, a autuada estaria recolhendo tributo em duplicidade, a não ser que o lançamento estivesse restrito ao eventual valor que houvesse deixado de ser recolhido após computados os pagamentos já efetuados, procedimento que o autuante não adotou;
- 3) o simples exame do valor que seria devido, a título de contribuição social sobre o lucro, para os anos-calendário entre 1995 e 1997, se observado o limite de 30% para fins da compensação de base de cálculo negativa, em comparação com o valor apurado sem a observância daquele limite, evidenciara esta postergação, pois parte do valor não pago em 1995, em razão da compensação integral da base de cálculo negativa, foi pago posteriormente, como se verifica da planilha e dos documentos anexos, juntados apenas para ilustrar, já que compete às autoridades fiscais a correta apuração do crédito tributário (doc.04 – às fls. 330/351);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001928/00-96
Acórdão nº : 103-22.335

- 4) com efeito, se houvesse respeitado o limite de 30%, a interessada teria apurado a CSSL, em 1997, no montante de R\$ 978.462,15. Contudo, tendo esgotado o saldo de base de cálculo negativa anteriormente ao não observar o limite de 30%, apurou, de fato, como contribuição social devida no período, o valor de R\$ 1.281.416,41;
- 5) como consequência disso, o lançamento ora impugnado foi feito com base em levantamento flagrantemente mal elaborado, exigindo-se tributo em parte já recolhido em períodos seguintes;
- 6) como salientado, tal situação se ajusta como luva ao disposto no Parecer Normativo Cosit nº 2, de 1996, bem ao contrário do pronunciamento da decisão recorrida, que se louvou no entendimento equivocado de que referido ato só diz respeito às hipóteses em que se verifica inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa, não contemplando compensação indevida de base de cálculo negativa da CSSL;
- 7) ainda que a Administração não houvesse editado o Parecer mencionado, o artigo 6º, §§ 4º e 6º, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, determina a compensação daquela base negativa excedente na apuração da base de cálculo da contribuição de períodos posteriores, de modo a evitar a cobrança em duplicidade;
- 8) no mérito, assinala a fiscalizada que a Constituição Federal de 1988 consagra o princípio da igualdade (isonomia), em especial o artigo 194, V, ao estabelecer a equidade na forma de participação no custeio da seguridade social;
- 9) tal princípio atua negativamente, limitando a atividade do próprio legislador, quando da produção do próprio comando legal, somente admitindo discriminações, impostas pela lei, entre situações individuais que, no plano concreto, conservem uma desigualdade que justifique a pertinência lógica do discrimen;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº
Acórdão nº

: 13808.001928/00-96
: 103-22.335

- 10) nesse sentido, adverte a recorrente que o fato de estar entre as pessoas jurídicas referidas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, em virtude da atividade que desenvolvia à época, sujeitava-se ao pagamento da CSSL por alíquota superior àquela estabelecida para as sociedades que não integravam o aludido rol;
- 11) independentemente da natureza jurídica que se pretenda atribuir a esta exação (contribuição, como indicado pela própria Constituição Federal e sustentado pela fiscalização, ou imposto, como entende parte da doutrina), afirma a interessada que a discriminação estabelecida não tem fundamento, porquanto é inexistente qualquer relação de pertinência lógica entre o fator de *discrímen* eleito pelo legislador e o tratamento diferenciado estabelecido, que só existiria se as entidades discriminadas causassem um maior encargo à seguridade social ou dela auferissem um especial benefício (contribuição), ou então se possuísem maior capacidade contributiva (imposto);
- 12) segundo o ponto de vista da recorrente, as pessoas jurídicas arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei 8212/91, por si ou pelos beneficiários dos recursos carreados para a seguridade social, não possuem vantagens diferenciais em confronto com sociedades de outros ramos ou seus empregados, nem provocam maiores gastos para o Poder Público em decorrência de suas atividades, o que torna injustificável a discriminação efetuada pelo legislador, em afronta ao princípio constitucional da isonomia em matéria tributária;
- 13) adicione-se ao exposto que os empregados de instituições financeiras, seguradoras e entidades de previdência privada, por exemplo, trabalham usualmente em escritórios, não estando sujeitos aos mesmos riscos de saúde que afetam os que trabalham em fábricas, aspirando produtos químicos ou pó de minerais, mais vulneráveis a doenças, com maiores gastos para a seguridade social;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001928/00-96
Ordão nº : 103-22.335

14) por outro lado, a fiscalizada assevera que, se a CSSL for compreendida como um tributo cuja natureza jurídica é de verdadeiro imposto, ainda assim a sua exigência por alíquota superior afrontaria o princípio constitucional da isonomia, pois o único fator que justificaria a exigência mais gravosa, em desfavor de um restrito grupo de contribuintes, seria a capacidade contributiva;

15) procurando sustentar-se em exemplos, a interessada esclarece que, se duas pessoas jurídicas auferissem o mesmo lucro no período fiscalizado, estando apenas uma delas referida no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, esta última sujeitava-se à alíquota de 30%, enquanto a outra se subordinava à alíquota de 10%, para fins de CSL, o que evidencia a violação da capacidade contributiva;

16) seguindo à direção já delineada na defesa, a recorrente afirma que o próprio Poder Executivo, em evidente reconhecimento quanto à impossibilidade, em face da Constituição Federal, da instituição de alíquotas diferenciadas em função da atividade econômica exercida pelo contribuinte, enviou ao Congresso Nacional a Proposta de Emenda à Constituição nº 33-C, que deu origem à EC nº 20/98, acrescentando ao art. 195 da CF um novo parágrafo, com a seguinte redação:

§ 9º As contribuições sociais previstas no inciso I deste artigo poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas em razão da natureza da atividade econômica. (doc.07)

17) o Supremo Tribunal Federal, em várias oportunidades, reconheceu que uma regra introduzida na Carta Magna por Emenda Constitucional não convalida vício anterior de inconstitucionalidade, confirmando, ao revés, a inconstitucionalidade originária (RE 108.872-SP);

18) os direitos e garantias individuais foram erigidos pelo legislador constituinte, no artigo 60, parágrafo 4º, inciso IV, da Constituição da República, em cláusulas pétreas, que não podem ser afastadas nem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº
Acórdão nº

: 13808.001928/00-96
: 103-22.335

mesmo por Emenda Constitucional, como decidido pelo Supremo Tribunal Federal na ADIN nº 939-7, relativa ao IPMF, versando sobre a anterioridade;

- 19) no rumo do se explanou, sob pena de violação de importantes dispositivos constitucionais, a alíquota de 30%, tal e qual prevista no art. 72, III, do ADCT, por força da ECR nº 01/94, não pode ser exigida, devendo os apelantes recolhe-la à alíquota de 10% prevista genericamente para todas as pessoas jurídicas;
- 20) prosseguindo, a recorrente é enfática no pronunciamento de que as instâncias julgadoras, em sede administrativa, podem e devem decidir sobre matéria constitucional, repousando o seu pensamento no direito de ampla defesa, de índole constitucional, não admitindo, dessa forma, que não se examine a questão referente à alíquota de 30%, em face dos argumentos constitucionais já apresentados;
- 21) no que tange aos juros de mora, a recorrente observa que a exigibilidade do crédito tributário em discussão sempre esteve suspensa por força da medida liminar concedida e pela sentença proferida nos autos do mandado de segurança nº 95.0004341-6, motivo por que é certo dizer que jamais esteve em mora, nada justificando a imputação de juros moratórios;
- 22) sobre o tema, alega a interessada que, ocorrendo quaisquer das causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário antes do vencimento, a exemplo do caso concreto, a suspensão opera como fator impeditivo da consumação da mora; a restituição ao "status quo ante", em consequência de eventual decisão denegatória da segurança, com retroação ao momento da impetração, a teor da Súmula 405 do STF, vai conduzir a um crédito ainda não vencido e que deve ser liquidado, ou depositado judicialmente, para que a mora se concretize;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001928/00-96
Acórdão nº : 103-22.335

- 23) os efeitos referidos no item anterior devem ser idênticos aos preconizados no CTN para o processo de consulta, porque não se pode adotar a visão segundo a qual o contribuinte que recorre ao Judiciário para dirimir as dúvidas que tem permanece em posição desfavorável àquele que lança mão da consulta administrativa;
- 24) finalmente, no ataque à utilização da taxa Selic, assegura a autuada que se trata de figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes à remuneração dos serviços de instituições financeiras, além de ser fixada unilateralmente pelo Poder Executivo, ultrapassando o limite de 1% previsto no CTN, percentual máximo que deve ser respeitado pela legislação ordinária, afora o seu caráter mensalmente variável, malferindo a certeza do quantum das sanções moratórias.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001928/00-96
Acórdão nº : 103-22.335

VOTO

Conselheiro FLÁVIO FRANCO CORRÊA - Relator

O presente reúne os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

De plano, não se trata, aqui, de examinar a matéria levada à sindicância do Poder judiciário, pois o contribuinte não discute, nesta instância, se ultrapassou, ou não, o limite do artigo 58 da Lei nº 8.981, de 1995, em combinação com o artigo 16 da lei nº 9.065, de 1995, senão pelo caminho alternativo da inconstitucionalidade da norma que lhe impôs a alíquota de 30%, bem maior que o estipulado para as pessoas jurídicas que não compõem o rol do artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212, de 1991.

Partilho da compreensão de que se deve aplicar a analogia ao caso em exame, estendendo as regras do artigo 6º e parágrafos do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, que tratou exclusivamente do IRPJ, às postergações no pagamento de CSSL para período posterior ao que seria devido.

Com efeito, destaco, especialmente, o parágrafo 4º do artigo 6º do citado diploma, fonte de onde se obtém a regra segundo a qual "os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele **excluídos**, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente." (não há grifos no texto original). Aproveito para assinalar que o parágrafo 3º, aliena c, do mesmo artigo inclui, no conceito de exclusão, a compensação de prejuízos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001928/00-96
Acórdão nº : 103-22.335

Por outro lado, a CSSL só foi instituída em 1989. É dizer, o legislador de 1977 não poderia imaginar que em 1989 seria criada tal contribuição, cuja base de cálculo, assim como o imposto de renda, parte da apuração do lucro líquido e prevê ajustes de adição e de exclusão. Ou seja, a semelhança dos regimes de apuração entre as exações mencionadas autoriza a conclusão de que o legislador teria pensado na hipótese, l que nos leva à aplicação do preceito ao caso semelhante.

Advirto para o fato de que a fiscalização se iniciou em 2000, quando já estavam disponíveis ao Fisco as informações relativas aos anos-calendário entre 1996 e 1999. Nesses termos, poderia o autuante verificar se houve recolhimentos da CSSL em períodos posteriores a 1995, calculando as postergações, a partir dos limites compensáveis de 30%, até o esgotamento da base de cálculo negativa oriunda de 31.12.1994. Essa percepção também inspirou o relator do acórdão nº 107-06.572, Relator Conselheiro Luiz Martins Valero, *verbis*:

"CSSL - POSTERGAÇÃO EM FUNÇÃO DA LIMITAÇÃO EM 30% - É cabível a aplicação do instituto da postergação, quando se verificar, em período posterior, pagamento de contribuição maior que a devida, em decorrência da inexistência ou insuficiência do saldo a compensar, motivada pela compensação integral em períodos anteriores. O limite temporal para esse ajuste é o último período de apuração encerrado durante a ação fiscal."

No mais, o autuante juntou aos autos a ficha da parte B do Lalur, à fl. 133, que comprova o esgotamento, em agosto de 1996, do saldo da base de cálculo negativa proveniente de 31.12.1994. E a recorrente, ao seu turno, demonstrou o exaurimento do saldo da base negativa de 1996, de R\$ 1.571.220,00, no decorrer de 1997, de acordo com fls. 134 e 333. Além disso, a interessada apresentou pagamentos de CSSL em 1997, conforme fls. 334/351, que poderiam ser computados como postergação, relativamente ao montante pago a menor em 1995.

Em suma, estou convencido de que o Fisco deveria ter efetuado o cálculo das parcelas postergadas, já que há provas de pagamentos posteriores a 1995.



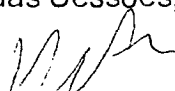
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001928/00-96
Acórdão nº : 103-22.335

Sendo assim, entendo que o lançamento de ofício da CSSL está eivado de incertezas,
motivo pelo qual DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário, anulando-o.

É como voto.

Sala das Sessões, DF, 22 de março de 2006.


FLÁVIO FRANCO CORRÊA 