



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Cleof
Processo nº : 13886.000658/95-25
Recurso nº : 129.017
Matéria : CSLL- EX:1996
Recorrente : POLYENKA S. A.
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 17 de abril de 2002
Acórdão nº : 107-06.589

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSL. FORMA DE RECOLHIMENTO. IRPJ EM BASES ESTIMADAS. ANO-CALENDÁRIO 1995. A ressalva do § 3º do art. 57, da Lei n.º 8981/95, no sentido de que *"a pessoa jurídica que determinar o Imposto de Renda a ser pago em cada mês com base no lucro real (art. 35), deverá efetuar o pagamento da contribuição social sobre o lucro, calculando-a com base no lucro líquido ajustado"* não deve ser entendida como válida para a pessoa jurídica que determinar o imposto de renda a ser pago em cada mês em bases estimadas, pois cada uma dessas assertivas estão se reportando a situações fáticas diversas, não cabendo ao intérprete estender a abrangência da norma além da que a mesma se propunha alcançar.

RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO. A busca de tutela judicial para a apreciação de matéria idêntica à que esteja sendo discutida na via do contencioso administrativo fiscal importa na renúncia à esfera administrativa de julgamento, já que a decisão proferida no Judiciário prevalece sobre qualquer outra.

Recurso não conhecido na matéria submetida ao Judiciário. Provido na parte conhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POLYENKA S.A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NÃO CONHECER** da matéria submetida ao Poder Judiciário, conhecer das demais matérias e DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº : 13886.000658/95-25
Acórdão nº : 107-06.589


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 JUN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES,

Processo nº : 13886.000658/95-25
Acórdão nº : 107-06.589

Recurso nº : 129.017
Recorrente : POLYENKA S. A.

RELATÓRIO

POLYENKA S. A., pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls. 112/132, contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento/DRJ em Ribeirão Preto - SP (fls. 112/117), que julgou parcialmente procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls.01, relativo à Contribuição Social sobre o Lucro – CSL, do ano-calendário de1995.

Consta do “TERMO DE CONSTATAÇÃO” de fls. 56, parte integrante do Auto de Infração, que a empresa, estando sujeita ao recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, no decorrer do ano-calendário de 1995, com base no lucro real, optara pelo recolhimento mensal do imposto em bases estimadas, conforme regra estabelecida nos artigos 27 e 28 da Lei n.º 8.981/95, sem, no entanto, utilizar-se da faculdade prevista no artigo 35 do mesmo diploma legal, que possibilita o recolhimento do tributo com base em resultado apurado em balancete ou balanço de suspensão, com vistas à redução do valor a ser recolhido no período.

De outra forma, nos meses de julho, agosto e setembro do mesmo ano de 1995 a empresa optara pelo recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro mediante a utilização dos sobreditos resultados apurados contabilmente, resultando, portanto, na redução dos valores devidos naqueles meses, em relação aos que seriam devidos se calculados da forma adotada para o recolhimento do IRPJ. Referido procedimento foi considerado indevido pela autoridade fiscal, pois estaria infringindo o disposto no art. 57 da citada Lei n.º 8.981/95, concluindo que a forma de recolhimento da CSL estaria vinculada ao critério adotado para o cálculo do IRPJ, passando a demonstrar a insuficiência desses recolhimentos que serviriam de base à autuação

(fls. 57).

Processo nº : 13886.000658/95-25
Acórdão nº : 107-06.589

No que diz respeito ao ano-base de 1994, em relação ao qual a fiscalização concluiu pela inexistência de valor a tributar, o trabalho fiscal, conforme relatado no item 2 do supracitado Termo de Constatação (fls. 57/58), consistiu em considerar indevida a exclusão do valor de R\$ 20.026.711,00 da base de cálculo da Contribuição, consignada no Anexo 03 (OUTRAS EXCLUSÕES) – quadro 05 - linha 14, da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do exercício de 1995, ano-base de 1994. O montante excluído pela fiscalização compor-se-ia das seguintes parcelas:

1. R\$ 15.344.728,88, referente à diferença de correção monetária IPC/BTNF, relativa ao período-base de 1990, compreendendo matéria submetida à apreciação do judiciário e pendente de solução;
2. R\$ 4.681.982,18, referente à base negativa da CSL do período-base de 1990, exercício de 1991, corrigida monetariamente até 31/12/94, considerando a autoridade fiscal que somente a partir da vigência da Lei n.º 8.383/91 é que tal procedimento passara a ter previsão legal.

Partindo das constatações supra, procedeu-se à recomposição da base de cálculo da CSL (fls. 57/58), em que chegou-se à conclusão de que o valor devido (R\$ 1.258.489,54 UFIR) apresentara-se inferior aos pagamentos ou compensações que teriam sido realizadas no decorrer do ano de 1994 (R\$ 1.277.514,99), ressaltando, como resultado dos trabalhos fiscais, que o valor apurado como devido (R\$ 1.258.489,54) não mais poderia ser utilizado, para fins de liquidação de qualquer outro crédito tributário sob a forma de compensação ou, ainda, ser objeto de pedido de restituição.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a autuada apresentou a peça impugnativa de fls. 62/65, apresentando os argumentos assim sintetizados pela autoridade julgadora de primeira instância:

- a Lei n.º 8.981, de 1995, determina que se aplicam as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda e a contribuição social e, em nenhum momento, determina que, caso adotada a faculdade prevista no art. 35 para fins de contribuição, assim deva ser feito também para o IRPJ, pelo contrário, existe determinação expressa no sentido para fins de IRPJ, a CSLL deverá ser apurada com base no lucro líquido ajustado apurado em cada mês;
- o auto de infração não impugna os balancetes levantados pela impugnante, nos quais se verificou os montantes de CSLL pagos por estimativa superavam o que seria efetivamente devido sobre o lucro real do período;

Processo nº : 13886.000658/95-25
Acórdão nº : 107-06.589

- uma vez constatado que os montantes anteriormente recolhidos excedem os valores apurados com base no lucro real, a exigência implica violação ao disposto na Lei n.º 7.689, de 1988, e na Constituição Federal (CF)/1988, art.195, I, que admitem a incidência da contribuição em tela apenas sobre os resultados que caracterizarem como efetivo lucro das pessoas jurídicas;
- preliminarmente, o auto de infração é nulo no que se refere ao item 2, pois relata fatos não condizentes com a realidade, de que a impugnante teria apropriado, no período-base de 1994, o valor correspondente à diferença da variação entre o IPC e o BTNF de 1990, em desacordo com o disposto na Lei n.º 8.200, de 1991, e no Decreto n.º 332, de 1991, quando, na realidade, o diferencial apropriado se refere à diferença entre a variação daqueles índices verificada no ano de 1989;
- no mérito, o procedimento da impugnante quanto à apropriação do diferencial entre o IPC e o BTNF de 1989 e das bases negativas encontra-se sub judice, sendo objeto, respectivamente, da Ação Ordinária proc. N.º 95.1103453-7 e do Mandado de Segurança proc. N.º 94.0034624-7, ambos em curso perante a 1ª. Vara da Justiça Federal de Piracicaba.

Requeru que seja reconhecida a insubsistência do auto de infração impugnado, determinando-se o arquivamento do feito.

A autoridade julgadora de primeira instância administrativa proferiu decisão assim ementada (fls. 112/117):

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano Calendário: 1995

Ementa: NORMAS APLICÁVEIS. IRPJ.

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1995.

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1994

Ementa: AÇÃO JUDICIAL.

A propositura pelo contribuinte, contra a fazenda Nacional, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias

§

J

Processo nº : 13886.000658/95-25
Acórdão nº : 107-06.589

administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, tornando definitiva, nesse âmbito, a exigência do crédito tributário em litígio.

NULIDADE.

Descabe falar-se em nulidade se a matéria em discussão não é objeto do auto de infração e a impugnante defende-se das imputações.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1995

Ementa: MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se retroativamente a penalidade mais benigna aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados, independentemente da data da ocorrência do fato gerador.

Lançamento Procedente em Parte”

Cientificada dessa decisão em 13 de novembro de 2001 (AR. de fls. 122), no dia 10 seguinte a autuada protocolizou Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 123/132), apresentando, em síntese, os seguintes argumentos:

1. que não procede a recusa da autoridade julgadora singular em apreciar os argumentos relativos às matérias que foram questionadas judicialmente, concernentes à diferença de correção monetária IPC/BTNF e à compensação de bases negativas da CSL, sob a justificativa de que teria havido renúncia à esfera administrativa de julgamento, contrariando os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, bem como o direito ao devido processo legal;

2. ressalta que não houve a questionada renúncia à esfera administrativa, seja porque a ação judicial fora proposta em data anterior à lavratura do auto de infração, seja pelo fato de o “procedimento adotado pela recorrente não ter representado qualquer prejuízo para o erário, conforme reconhecido pela d. autoridade fiscal”¹, quando concluiu não ter resultado valor a recolher no ano calendário de 1994;

3. que estaria sendo exigida insuficiência de recolhimento sem amparo legal, pois não consta expressamente da lei que a empresa que estiver recolhendo o imposto de renda pessoa jurídica em bases estimadas não possa efetuar o recolhimento da CSL com base no lucro líquido ajustado, se assim lhe resultar mais vantajoso;

4. que o dispositivo constante do art. 57 da Lei n.º 8.981/95 estabelece que, na fixação da base de cálculo da CSL, deve-se seguir a mesma norma prevista para o IRPJ, não significando dizer que, dentre as duas opções postas na lei, o critério adotado para o cálculo daquele imposto, em determinado momento, deva obrigatoriamente ser adotado para o cálculo da Contribuição, ou seja, a expressão “mesmas normas” não teria o mesmo significado da expressão “mesma sistemática”;

¹ Recurso voluntário. p. 5. fls. 127 dos autos.

Processo nº : 13886.000658/95-25
Acórdão nº : 107-06.589

5. que o entendimento fiscal somente estaria correto se existisse dispositivo proibindo expressamente o recolhimento da CSL nos moldes do art. 35 da Lei n.º 8.981/95, quando o IRPJ estivesse sendo recolhido na sistemática prevista no art. 57 da mesma lei, pois de outra forma se estaria inovando ou estendendo o sentido da norma legal;

6. que "necessário se faz reconhecer que mesmo que a Recorrente tivesse adotado a sistemática do art. 57 da Lei n.º 8.981/95 para o recolhimento da CSLL, ainda assim a exigência fiscal seria indevida, na medida em que os valores pagos pela Recorrente pelo uso do benefício instituído no art. 35 da Lei n.º 8.981/95 superaram aqueles que seriam recolhidos se adotada fosse a metodologia do lucro real, não resultando, com isso, em qualquer desvantagem à Fazenda Pública"²

O Recurso Voluntário foi interposto sob o amparo de liminar em mandado de segurança dispensando o prévio depósito recursal de 30% da exigência fiscal mantida em primeira instância, previsto no parágrafo 2º. do art. 33 do Decreto n.º

 70.235/62 – Processo Administrativo Fiscal - PAF.

É o relatório.

² Idem. p. 9. fls. 131 dos autos.

Processo nº : 13886.000658/95-25
Acórdão nº : 107-06.589

VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Iniciemos por abordar o inconformismo da recorrente em não ter a autoridade julgadora *a quo* conhecido das suas razões impugnativas, em face de a então impugnante estar questionando judicialmente matérias idênticas, fato que viera a caracterizar renúncia à via administrativa de julgamento.

Referidas matérias dizem respeito à diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF, bem como ao aproveitamento de bases negativas da Contribuição Social sobre o Lucro – CSL, no ano-calendário de 1994, apuradas em períodos anteriores. Faz-se oportuno lembrar, conforme devidamente anotado na decisão recorrida, que o presente lançamento de ofício não gerou lançamento suplementar referente ao citado período-base de 1994, pois, das verificações efetuadas pela autoridade fiscal, ficou constatado que os valores recolhidos suplantaram o montante que seria devido no referido período, consignando-se que o valor apurado como devido (R\$ 1.258.489,54) não mais poderia ser utilizado para fins de liquidação de qualquer outro crédito tributário, mediante compensação ou, ainda, ser objeto de pedido de restituição.

Com referência à discussão da concomitância na discussão de idênticas matérias nas esferas administrativa e judicial de julgamento, dúvida não há quanto à sua real ocorrência, conforme evidencia a documentação acostada aos autos (fls. 77/108) pela própria recorrente, sem que a mesma venha a oferecer qualquer contestação a respeito dessa identidade de matérias em debate.

Dessa forma, na esteira de jurisprudência já consolidada no âmbito dos Conselhos de Contribuintes, comungo do entendimento manifestado pela

Processo nº : 13886.000658/95-25
Acórdão nº : 107-06.589

autoridade julgadora monocrática, no sentido de que não se deve conhecer do recurso, quando idêntica matéria esteja submetida ao crivo do Poder Judiciário, mesmo porque a decisão prolatada naquela esfera tem prevalência sobre qualquer outra decisão que venha a ser proferida na via do contencioso administrativo. A propósito, nessa linha decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, v. g., no Acórdão n.º CSRF/01-02.891, sessão de 13/03/2000, assim ementado:

“IRPJ E CSL – AÇÃO DECLARATÓRIA – CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO – IMPOSSIBILIDADE – A semelhança da causa de pedir, expressada no fundamento jurídico da ação declaratória, com fundamento da exigência consubstanciada em lançamento, impede o prosseguimento do processo administrativo no tocante aos fundamentos idênticos, prevalecendo a solução do litígio através da via judicial provocada. Irrelevantes, para obstar o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito da exigência do crédito tributário em litígio, a modalidade processual judicial intentada, bem como o momento em que requerida a tutela judicial (se antes ou depois da autuação).”

O outro quesito a ser analisado versa sobre os motivos que levaram ao lançamento de ofício do montante devido e seus consectários, já que o item precedente, conforme explicitado, não resultou em valor tributável.

Consta do relatório que, nos meses de julho, agosto e setembro do ano de 1995, a empresa optara pelo recolhimento da CSL mediante a utilização de resultados apurados contabilmente, considerando que lhe seria mais vantajosa essa forma de cálculo da base imponible, em cotejo com o que seria devido se calculada nos moldes que utilizara para o recolhimento do IRPJ, este em bases estimadas sobre a receita bruta auferida.

O entendimento da fiscalização é o de que a forma utilizada para o recolhimento da CSL está vinculada ao critério adotado para o cálculo do IRPJ, no mesmo período, de conformidade com o disposto no art. 57 da Lei n.º 8.981/95.

Os dispositivos da mencionada Lei n.º 8.981/95, aplicáveis à matéria, estão assim redigidos:

Processo nº : 13886.000658/95-25
Acórdão nº : 107-06.589

"Do Pagamento Mensal do Imposto

Art. 27. Para efeito de apuração do Imposto de Renda, relativo aos fatos geradores ocorridos em cada mês, a pessoa jurídica determinará a base de cálculo mensalmente, de acordo com as regras previstas nesta seção, sem prejuízo do ajuste previsto no art. 37.

Art. 28. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de cinco por cento sobre a receita bruta registrada na escrituração, auferida na atividade.

[...].

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

[...].

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta lei.

[...].

§ 3º A pessoa jurídica que determinar o Imposto de Renda a ser pago em cada mês com base no lucro real (art. 35), deverá efetuar o pagamento da contribuição social sobre o lucro, calculando-a com base no lucro líquido ajustado, apurado em cada mês."

Passemos à análise dos dispositivos suso transcritos, com vistas à interpretação que o caso requer, para a justa aplicação do direito.

Os artigos 27 e 28 estão inseridos no capítulo "Do Pagamento Mensal do Imposto" (de Renda), sendo que o art. 27 estabelece as regras para a determinação da base de cálculo do imposto e o período de incidência (mensal), enquanto que o art. 28 estipula o percentual sobre a receita bruta, para se chegar a essa base de cálculo.

Processo nº : 13886.000658/95-25
Acórdão nº : 107-06.589

O art. 35 versa sobre a possibilidade de a pessoa jurídica poder suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, observadas as condições que estabelece.

Por seu turno, o art. 57, *caput*, estende à Contribuição Social sobre o Lucro - CSL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, ou seja, as normas contidas nos acima transcritos artigos 27, 28 e 35.

Antes de adentrarmos na apreciação da ressalva contida no § 3º do referido art. 57, faz-se oportuno observar que todos os dispositivos analisados tratam de regras aplicáveis a ambas as obrigações tributárias - IRPJ e CSL - conforme se extrai da expressão "*aplicam-se, à Contribuição Social sobre o Lucro, as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas*", valendo dizer que, ao assim se expressar, para normatizar os procedimentos aplicáveis à CSL, evidencia-se que o legislador quis evitar uma desnecessária reprodução de tudo o que havia sido escrito como regras aplicáveis ao IRPJ.

Dessa forma, acho que a mencionada ressalva do § 3º do art. 57, no sentido de que "*a pessoa jurídica que determinar o Imposto de Renda a ser pago em cada mês com base no lucro real (art. 35), deverá efetuar o pagamento da contribuição social sobre o lucro, calculando-a com base no lucro líquido ajustado*" não deve ser entendida como válida para a pessoa jurídica que **determinar o imposto de renda a ser pago em cada mês em bases estimadas**, pois obviamente cada uma dessas assertivas estão se reportando a situações fáticas diversas. Se a intenção do legislador fosse a de que referida vinculação se desse também quando o IRPJ estivesse sendo recolhido em bases estimadas, é de se deduzir que tal hipótese teria sido contemplada na referida norma legal, o que não aconteceu.

E não cabe ao intérprete estender a abrangência da norma além do que a mesma pretendia alcançar. Deveras, o recolhimento do IRPJ com base no lucro real obriga a que o recolhimento da CSL seja efetuada com base no lucro líquido ajustado,

Processo nº : 13886.000658/95-25
Acórdão nº : 107-06.589

porém o mesmo não se pode afirmar quanto à existência dessa obrigatoriedade nos casos em que o recolhimento do IRPJ tenha se dado em bases estimadas. Se nesses casos a legislação não obsta expressamente que seja exercida a opção pelo recolhimento da CSL com base no lucro líquido ajustado, se esse for o critério que o contribuinte conclua menos oneroso para si, reputo sem amparo legal o entendimento de que tal opção não seja permitida, pois não se pode impedir que o recolhimento de determinado tributo, quando existam duas opções para o cálculo da sua base impositiva, seja efetuado pela via menos onerosa para o contribuinte, senão em face expressa determinação legal. De outra forma, estaríamos exigindo o recolhimento de tributo em valor superior ao autorizado na lei, contrariando frontalmente o basilar princípio da estrita legalidade.

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de não conhecer do recurso na matéria submetida ao judiciário e, na parte conhecida, de dar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

Sala das Sessões, 17 de abril de 2002


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ