



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
RECURSO Nº. : 01.284
MATÉRIA : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EX. DE 1993
RECORRENTE : ADRO INDUSTRIAL DE ROUPAS LTDA.
RECORRIDA : DRJ em FLORIANÓPOLIS (SC)
SESSÃO DE : 12 de novembro de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - MULTA DE OFÍCIO - OBRIGATORIEDADE - APLICAÇÃO E COMPETÊNCIA - NULIDADE DO LANÇAMENTO - O Auto de Infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. O Auditor Fiscal do Tesouro Nacional atuante é autoridade competente para proceder o lançamento da penalidade aplicável. A falta ou a insuficiência de recolhimento da contribuição social sujeitará o contribuinte à multa de lançamento de ofício acrescida de juros de mora sobre o valor da contribuição corrigido monetariamente.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - INCONSTITUCIONALIDADE - É legítimo o lançamento que exige a Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, a partir do exercício de 1990, período-base de 1989, com base na Lei nº 7.689, de 15/12/88. O Supremo Tribunal Federal acolheu a arguição de inconstitucionalidade do art. 8º da Lei nº 7.689/88, por ferir o princípio da anterioridade consagrado na Constituição Federal. Assim, inexistente base legal para a cobrança da Contribuição Social, somente, no exercício de 1989, período-base de 1988.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - BASE DE CÁLCULO - A base de cálculo da Contribuição Social para as empresas que optarem pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa será o valor correspondente a dez por cento da receita bruta mensal, acrescidos dos demais resultados e ganhos de capital (artigos 23 e 38 da Lei nº 8.541/92).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - Inadmitida a dedução da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro apurada anteriormente à 01/01/92, data da entrada em vigor da Lei nº 8.383/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ADRO INDUSTRIAL DE ROUPAS LTDA.**

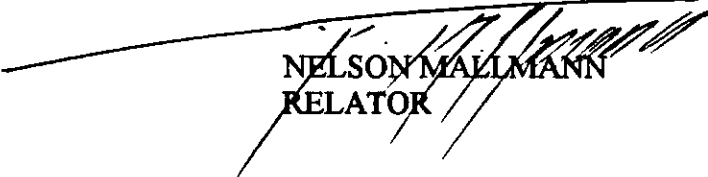
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELISABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902
RECURSO Nº. : 01.284
RECORRENTE : ADRO INDUSTRIAL DE ROUPAS LTDA.

RELATÓRIO

ADRO INDUSTRIAL DE ROUPAS LTDA., contribuinte inscrito no CGC/MF 75.885.988/0001-12, estabelecida no município de Blumenau, Estado de Santa Catarina, à Rodovia BR 470, Km 50, n.º 7.109, Bairro Fortaleza, jurisdicionado à DRF em Joinville - SC, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 34/44.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 28/09/93, o Auto de Infração de Contribuição Social Sobre o Lucros das Pessoas Jurídicas de fls. 07/10, com ciência em 28/09/93, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 72.987,39 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Contribuição Social, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 100% e dos juros de mora de 1% ao mês, calculados sobre o valor da contribuição nos respectivos períodos de apurações.

O lançamento foi motivado pela falta de recolhimento da contribuição relativo aos fatos geradores dos períodos de apuração de janeiro a abril de 1993.

A descrição dos fatos e o enquadramento legal encontram-se devidamente expostos no Auto de Infração de fls. 07/10 do presente processo.

Em sua peça impugnatória de fls. 13/20, apresentada, tempestivamente em 23/10/93, a autuada, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que a autoridade singular considere insubsistente o Auto de Infração, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902

- que a cobrança da contribuição social é inconstitucional, porque, sendo um imposto não foram atendidas as condições do art. 154, I da Constituição Federal;

- que inexistente lucro a ser tributado em virtude da recorrente estar acumulando prejuízos que devem ser compensados, como determina o § único do art. 44 da Lei nº 8.383/91;

- que existe erro no lançamento, tendo em vista que a Fiscalização considerou como lucro tributável o valor de Cr\$ 2.050.243.550,55, quando na verdade, os documentos e registros contábeis consignam o valor de Cr\$ 1.440.586.633,50;

- que tratando-se de tributo sobre o lucro real, é natural que se deduza da base de cálculo o tributo a ser pago, pois neste sentido a IN da SRF nº 198/88 e o Ato Declaratório Normativo CST nº 01/89, estabelecem claramente a exclusão do valor da contribuição a ser paga, da respectiva base de cálculo;

- que o lançamento é nulo porque o ato fiscal não atendeu às prescrições do art. 142 do CTN;

- que a multa de 100%, prevista no art. 4º da Lei 8.218/91, tem caráter confiscatório, porque não se trata de sonegação fiscal e não há dolo, sendo que o art. 150, IV, da Constituição Federal veda expressamente a utilização da norma tributária como instrumento de confisco.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, com base nas seguintes considerações:

- que de imediato a de se ressaltar que inexistente nulidade processual na autuação, vez que não se manifestam presentes os pressupostos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902

- que o Parecer Normativo CST nº 329/70 já dispunha que a Administração tem reiteradamente se manifestado que a argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar de sua competência o julgamento da matéria;

- que a título ilustrativo, sabe-se que o Pleno do STF, em acórdão unânime, decidiu pela constitucionalidade da contribuição social sobre o lucro a partir do período-base de 1989, pondo fim a todo e qualquer questionamento a respeito;

- que com efeito, o art. 44 da Lei nº 8.383/91 efetivamente institui a dedução da base de cálculo negativa da contribuição de um mês, na apuração do quantum do mês subsequente, a partir dos fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/92. Entretanto, esse dispositivo não pode ser aplicado retroativamente, tendo em vista o que dispõe o art. 105 do CTN, ou seja, a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros;

- que também inexistiu o erro de cálculo no lançamento, aludido no item III, da impugnatória, porquanto o auto de infração considerou o valor de Cr\$ 2.050.243.550,55, ou seja, o lucro. O valor citado de Cr\$ 1.440.586.633,50 considerado como correto pela impugnante, contém o vício de estar reduzido de prejuízos fiscais apurados a partir de 31/12/90, quando a Lei nº 8.383, ainda não tinha entrado em vigor;

- que a afirmativa de que o Fisco deveria observar as determinações da IN 198/88 e do ADN CST 01/89 na apuração da base de cálculo da contribuição, não resiste a simples verificação da legislação pertinente. Veja-se que o § 1º do artigo 38 da Lei nº 8.541/92, determina que a base de cálculo da contribuição das empresas tributadas sujeitas ao imposto de renda por estimativa será o valor correspondente a dez por cento da receita bruta mensal, acrescido dos demais resultados e ganhos de capital;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902

- que quando defende que a multa de 100% seria confiscatória e que os fatos não envolvem sonegação fiscal nem dolo específico, a impugnação mais uma vez demonstra desconhecimento da legislação pertinente ao assunto.

A ementa da referida decisão, que resumidamente consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

“TRIBUTÁRIO. CSLL. INCONSTITUCIONALIDADE.

Verificada a falta ou insuficiência no pagamento da exação deve ser exigida em procedimento de ofício. A autoridade administrativa não tem competência legal para apreciar a arguição de inconstitucionalidade das leis nem de analisar julgados do Poder Judiciário. Não há nulidade quando ausentes os pressupostos do art. 59 do Decreto 70.235/72. Inadmitida a dedução da base de cálculo negativa da CSLL apurada anteriormente à Lei 8.383/91. Lançamento procedente.”

Cientificada da decisão em 13/04/94, conforme Termo constante às fls. 30/32 e, com ela não se conformando, a interessada interpôs, em tempo hábil, o recurso voluntário de fls. 34/44, instruído pelos documentos de fls. 45/153, onde apresenta os mesmos argumentos expendidos na fase impugnatória, reforçado pelo argumento de que existe a coisa julgada material - decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a inconstitucionalidade da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88 em favor da recorrente.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902

VOTO

CONSELHEIRO NELSON MALLMANN, RELATOR:

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Cabe, inicialmente, em preliminar, manifestar-se quanto a nulidade do lançamento, levantada pela recorrente, tendo em vista a aplicação da multa de ofício pelos fiscais autuantes. Onde nenhuma razão lhe assiste, senão vejamos:

Diz o Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II-.....”

Diz a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991:

“Art. 4º - Nos casos de lançamento de ofício nas hipóteses abaixo, sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, inclusive as contribuições para o INSS, serão aplicadas as seguintes multas:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902

I - de cem por cento, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte.”

Diz o Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235/72:

“Art. 10 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - A qualificação do autuado;

II - O local, a data e a hora da lavratura;

III - A descrição do fato;

IV - A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - A assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Do citado depreende-se que as penalidades são sanções por infrações às normas da legislação tributária e que no presente caso trata-se de multas punitivas, típicas do procedimento de ofício e são formalizadas no ato do lançamento de ofício, por meio de intimação ou notificação, que é o ato administrativo que formaliza a pretensão da Fazenda Pública, acrescentando à obrigação tributária, surgida com a ocorrência do fato gerador. Cujas principais finalidades são a de punir o contribuinte, quando este não tiver cumprido, espontaneamente obrigação tributária à qual já estava sujeito desde a ocorrência do fato gerador. Infere-se que só serão aplicáveis em procedimento de ofício, de forma a permitir a instauração de contencioso.

O lançamento com base em procedimento de ofício traz consigo a aplicação de penalidades. Sendo o lançamento de ofício ato supletivo ao negado pelo contribuinte é sempre acompanhado pela aplicação de punições ao infrator.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902

Ora, sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória, o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, no exercício das suas atribuições, deve se conduzir de conformidade com os exatos ditames da lei, lavrando o auto de infração que é um dos instrumentos empregados pela Fazenda Pública para manifestar sua pretensão ao cumprimento da obrigação tributária, medida indispensável ao afastamento da caducidade do direito ao crédito tributário, o qual deverá conter obrigatoriamente a qualificação do autuado; o local, a data e a hora da lavratura; a descrição do fato; a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias e a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. Trata-se de requisitos obrigatórios e concorrentes, que integram o ato e uma vez ocorrendo a preterição de um deles este se invalida juridicamente. Por isso, o auto de infração deve conter, obrigatoriamente, a penalidade aplicável.

A questão fiscal ora submetida a apreciação desta Câmara, refere-se a legalidade da Contribuição Social Sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas.

Com o advento da Medida Provisória nº 22, posteriormente transformada na Lei nº 7.689, de 15/12/88, a suplicante ficou obrigada ao recolhimento de 8% (oito por cento) sobre a base de cálculo do Imposto de renda devido na declaração referente ao período-base de 1988, a título de Contribuição Social, devendo tais recolhimentos serem efetuados em até 6 (seis) parcelas mensais, com vencimento no último dia útil de cada mês, vencendo-se a primeira no dia 28/04/89.

Em decorrência disso, encontrava-se sujeita à Contribuição Social instituída pela Lei nº 7.689, de 15/12/88.

A figura da Contribuição Social foi criada com fulcro no artigo 195, inciso I da Constituição Federal de 05/10/88, que dispõe:

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



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro.”

Todavia, a incidência da Contribuição Social calculada sobre o lucro apurado no ano-base de 1988, é de todo inconstitucional, em decorrência do disposto no parágrafo 6º desse mesmo artigo 195 da Constituição Federal, *verbis*:

“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. III, “b”).”

Muito embora a exceção prevista na parte final desse dispositivo constitucional, há que se reconhecer que a vigência da Lei nº 7.689/88 iniciou após o encerramento do ano-base de 1988, e, portanto, não pode atingir fatos pretéritos, como previsto no art. 150, inc. III, “a” da Constituição Federal, que dispõe:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;”

Essa inconstitucionalidade foi declarada pelo Supremo Tribunal Federal com base no princípio consagrado no art. 195 parágrafo 6º da Constituição Federal, conforme decisão prolatada no Processo nº 135.003-2, “*verbis*”:

“EMENTA - Contribuição Social sobre o lucro (Lei nº 7.689/88): constitucionalidade de sua instituição, fundada no art. 195, I CF; inconstitucionalidade, porém, de sua exigência sobre o lucro apurado em 31/12/88, à vista do art. 195, parágrafo 6º, da Constituição (STF, RREE 146.733 E 138.284).” (Diário da Justiça da União, de 02/04/93, nº 63).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902

Diante disto, os julgadores singulares da Justiça Federal, vêm decidindo sistematicamente pela condenação da União à restituição dos valores pagos indevidamente em relação ao exercício de 1989 - ano-base de 1988, como se depreende da decisão que segue:

“... EX POSITIS, e considerando tudo mais que dos autos consta, JULGO PROCEDENTE, EM PARTE, O PEDIDO, a fim de, reconhecida incidenter tantum a inconstitucionalidade do artigo 8º, da Lei n.º 7.689/88 e do artigo 2º da Lei n.º 7.856/89, condenar a União a restituir à autora o montante referente à Contribuição Social sobre o lucro recolhida no exercício de 1989, ano-base de 1988 ...”

Declarada pelo Supremo Tribunal Federal - seja em Ação Direta seja incidentalmente em qualquer outro processo - a inconstitucionalidade de Lei, tal declaração passa imediatamente a ter validade para todos os cidadãos, por se tratar de decisão final, irrecorrível e imutável.

Assim sendo, encontra-se, plenamente, caracterizado que o Supremo Tribunal Federal acatou a constitucionalidade da instituição da Lei nº 7.689/88, a partir do ano-base de 1989, declarando a inconstitucionalidade de sua exigência sobre o lucro apurado em 31/12/88. Neste aspecto nada mais há para discutir, não devendo prevalecer o argumento da defesa que entende possuir decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a inconstitucionalidade da contribuição como um todo. Simples equívoco, pois conforme se constata nas decisões de fls. 45/153, o que se discutia era o princípio da anterioridade da lei, cuja decisão teve validade, somente, para o ano-base de 1988.

Resta, ainda, a discussão sobre a base de cálculo, alíquota a ser aplicada e dedução da base de cálculo do saldo negativo da contribuição social, vejamos o que diz a legislação regulamentadora do assunto:

“LEI Nº 8.383, DE 30 DE DEZEMBRO DE 1991

Art. 44 - Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 1988, art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902

Parágrafo único - Tratando-se da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de mês subsequente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

.....

Art. 97 - Esta lei entra em vigor na data de sua publicação e produzirá efeitos a partir de 1º de janeiro de 1992.

LEI Nº 8.541, DE 23 DE DEZEMBRO DE 1992

Art. 23 - As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa.

.....

Art. 38 - Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988) as mesmas normas de pagamento estabelecidas por esta Lei para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

§ 1º - A base de cálculo da contribuição social para as empresas que exercerem a opção a que se refere o art. 23 desta Lei será o valor correspondente a dez por cento da receita bruta mensal, acrescido dos demais resultados e ganhos de capital.

Art. 57 - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação e produzirá efeitos a partir de 1º de janeiro de 1993, revogando-se as disposições em contrário e, especificamente, etc.”

Da leitura dos dispositivos, retro-transcritos, conclui-se, claramente, que a base de cálculo da Contribuição Social para as empresas que optarem pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa será o valor correspondente a dez por cento da receita bruta mensal, acrescidos dos demais resultados e ganhos de capital (artigos 23 e 38 da Lei nº 8.541/92), não sendo aplicável a formula sugerida pela recorrente, bem como é inadmitida a dedução da base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro apurada anteriormente à 01/01/92, data da entrada em vigor da Lei nº 8.383/91.



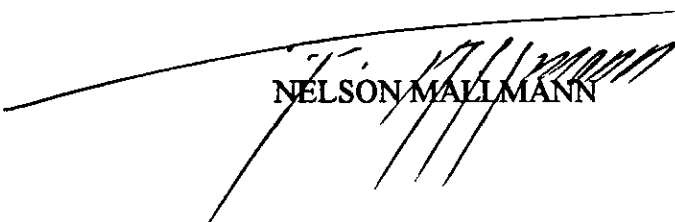
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 13971/000.328/93-17
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.902

Diante disso a Fiscalização agiu de modo correto, não há o que reparar, haja visto que o lançamento e a decisão singular estão absolutamente corretos e a recorrente não trouxe provas aos autos para que pudesse elidir a tributação.

Em razão de todo o exposto e por ser de justiça, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 12 de novembro de 1996



NELSON MALLMANN