



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13971.001229/99-58
Recurso nº : 127.121
Matéria : CSL - Ano: 1995
Recorrente : ÁGUAS NEGRAS S/A INDÚSTRIA DE PAPEL
Recorrida : DRJ - FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 23 de agosto de 2001
Acórdão nº : 108-06.651

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - A legislação que estiver em vigor à época é que irá regular a apuração da base de cálculo do imposto de renda e o seu pagamento.

INCONSTITUCIONALIDADE - ARGUIÇÃO - O crivo da indedutibilidade contido em disposição expressa de lei não pode ser afastado pelo Tribunal Administrativo, a quem não compete negar efeitos à norma vigente, ao argumento de sua inconstitucionalidade, antes do pronunciamento definitivo do Poder Judiciário.

CSLL - COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA - PERÍODO NONAGESIMAL - Após a edição das Leis nº8.981/95 e 9.065/95, a compensação de base de cálculo negativa da Contribuição Social s/ o Lucro, inclusive a acumulada em 31/12/94, está limitada a 30% do lucro líquido ajustado do período. No entanto, por imposição do art. 195 § 6º da Constituição Federal as contribuições sociais de que tratam este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, sendo, portanto, indevida sua aplicação nos meses de janeiro, fevereiro e março de 1995. Precedente do Supremo Tribunal Federal.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ÁGUAS NEGRAS S/A INDÚSTRIA DE PAPEL..

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. *amjm*

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº : 13971.001229/99-58
Acórdão nº : 108-06.651

Marcia
MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 SET 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO e HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada). Ausente justificadamente o Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº : 13971.001229/99-58

Acórdão nº : 108-06.651

Recurso nº : 127.121

Recorrente : ÁGUAS NEGRAS S/A INDÚSTRIA DE PAPEL

RELATÓRIO

Contra a Recorrente foi lavrado o auto de infração de fls. 02/06, em virtude de compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores da CSLL, que excedeu o limite de 30% do lucro líquido ajustado, no mês de janeiro de 1995, com infração ao art. 2º da Lei nº7.689/88, art.58 da Lei nº8.981/95 e arts. 12 e 16 da Lei nº9.065/95.

Tempestivamente, a autuada impugnou o lançamento, em cujo arrazoado de fls. 24/58 alegou, em breve síntese:

1- a questão posta em discussão se refere à inconstitucionalidade da Lei nº 8.981/95;

2- a limitação imposta, fere os princípios da legalidade e do direito adquirido, além de ser inconstitucional, pela violação do princípio da capacidade contributiva, pela tributação do patrimônio e não da renda ou lucro e, ainda, por ser uma espécie de empréstimo compulsório.

Sobreveio a decisão de primeiro grau, acostada às fls. 61/71, pela qual a autoridade monocrática manteve integralmente o crédito tributário lançado, pelos fundamentos que estão sintetizados na ementa abaixo transcrita:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1996 mm



Processo nº : 13971.001229/99-58
Acórdão nº : 108-06.651

*Ementa: Compensação de Base de Cálculo Negativa. Limite de 30%
A partir do ano-calendário de 1995, a redução da base de cálculo da contribuição social com saldos negativos de períodos-base anteriores está limitada a 30%.. Compensações acima deste limite são ilegais e ensejam a cobrança da CSLL apurada a menor, acompanhada dos juros de mora e multa aplicável ao lançamento de ofício.*

Multa. Lançamento de Ofício

Quando a exigência de crédito tributário é procedida de ofício, aplica-se a multa correspondente, no percentual de 75%.

Juros. SELIC

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios dos débitos para com a Fazenda Nacional serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente para fatos geradores a partir de 01/01/95.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Exercício: 1996

**Ementa: Legislação Tributária. Exame da
Legalidade/Constitucionalidade**

Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/ inconstitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Irresignada com a decisão singular, interpôs recurso a este Colegiado, fls.74/109, com os mesmos argumentos apresentados na impugnação inicial, alegando, ainda, que nada impede que este 1º Conselho reconheça a ilegalidade da Lei, quando contrarie, como no presente caso, Lei Complementar (CTN/66), de status superior, uma vez que a Administração Pública é regida pelo Princípio da Legalidade. *msm*



Processo nº : 13971.001229/99-58
Acórdão nº : 108-06.651

Em virtude do arrolamento de bens do ativo imobilizado apresentado no Processo Administrativo nº13975.000091/2001-05□□(fl.110), em substituição ao depósito recursal, os autos foram enviados a este E. Conselho, conforme dispõe a Medida Provisória nº1.973/00 e reedições.

Este o relatório. *mm*



Processo nº : 13971.001229/99-58
Acórdão nº : 108-06.651

VOTO

Conselheira MARCIA MARIA LORIA MEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Cinge-se à questão em torno da compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores da CSLL, que excedeu o limite de 30% do lucro líquido ajustado, no mês de janeiro de 1995.

Em suas razões de defesa, a recorrente alega que a limitação imposta pelos artigos 42 da Lei nº 8.981/95, fere a Constituição Federal, o direito adquirido, o princípio da irretroatividade da lei e da capacidade contributiva, bem como alterou o conceito de lucro insculpido nos arts. 189 e 191 da Lei nº 6.404/76 e art.110 do CTN;

Para esclarecer essas questões, é importante informar que a legislação do imposto não define lucro, mas dispõe que as pessoas jurídicas que tiverem lucros apurados de acordo com a lei são contribuintes do imposto e serão tributados com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

Na legislação do imposto, lucro é a renda financeira das pessoas jurídicas, que é mais abrangente do que o conceito econômico, pois além da remuneração dos fatores de produção e da contribuição do empresário, compreende ganhos de capital, que não são renda no conceito econômico. *mm*



Processo nº : 13971.001229/99-58
Acórdão nº : 108-06.651

O lucro líquido deve ser ajustado de acordo com as determinações contidas na legislação tributária. Conforme abalizada ponderação de José Luiz Bulhões Pedreira, esses ajustes podem resultar de:

"a) divergências entre a lei comercial e a tributária sobre os elementos positivos e negativos computados na determinação do lucro ; a lei tributaria não inclui no lucro real certos rendimentos (como, por exemplo, os lucros ou dividendos distribuídos por outra pessoa jurídica), veda, limita ou subordina a condições a dedução de certas despesas, e autoriza deduções não admitidas pela lei comercial;

b) divergências entre a lei comercial e a lei tributaria sobre o período de determinação em que devem ser reconhecidos receitas, custos ou resultados;

c) autorização da lei tributaria para que certas parcelas de lucro sejam tributadas em período posterior ao em que são reconhecidas na escrituração comercial, o que implica exclusão de lucros cuja tributação é diferida ou inclusão de lucros cuja tributação foi diferida em exercícios anteriores;

d) autorização da lei tributaria para que, na determinação do lucro real, sejam compensados prejuízos de exercícios anteriores."

Sem dúvida os artigos 42 e 58 da Lei nº8.981/95 alteraram o regime de apuração do lucro real, a partir do ano-calendário de 1.995, determinando que:

"Art.42.....o lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em no máximo 30% (trinta por cento).

A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão da mencionada redução poderá ser utilizada nos anos-calendários subsequentes." (grifei)

.....
Art.58. Para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos-base anteriores em, no máximo, trinta por cento"
(grifei) gms

Processo nº : 13971.001229/99-58
Acórdão nº : 108-06.651

No entanto, a limitação imposta pela Lei nº8981/95 não impede que todo o valor remanescente, 70% (setenta por cento), venha a ser reduzidos do lucro líquido nos anos subsequentes, até o seu limite total. Essa possibilidade afasta o sustentado antagonismo da lei limitadora com o CTN, porque permaneceu incólume o conceito de renda, com o reconhecimento do prejuízo com dedução diferida. A admissão da compensação pleiteada constitui medida de política fiscal, a ser deferida por conveniência do legislador.

Também, não há que se falar em empréstimo compulsório, pois diferentemente de como ocorreu em relação à correção monetária das demonstrações financeiras, quando da Lei n.8.200/91, em reconhecendo a ilegalidade da correção estipulada no balanço de 1989, permitiu a devolução escalonada.

No caso em exame, não tomou o Fisco nenhum valor do contribuinte. O sujeito passivo apenas teve frustrada uma expectativa de ganho com o desenvolvimento de sua atividade empresarial, tendo que suportar prejuízos, porém, com o direito de abater as perdas, integralmente, nos anos subsequentes, dentro do limite estabelecido pelo Fisco.

Quanto a afirmação que os arts. 42 e 58 da Lei nº 8981/95, acabaram por violar os princípios constitucionais do direito adquirido e da irretroatividade da lei, tais aspectos fogem à alçada desta apreciação.

Não pode ser considerada "inconstitucional" a exigência em exame, se o lançamento está respaldado em norma legal ainda não afastada do ordenamento jurídico. O foro competente para enfrentá-la desloca-se do plano administrativo para a esfera judicial, ainda mais que sendo o CTN norma de estrutura, com a missão de completar a Constituição Federal qualquer norma de escalão inferior que lhe seja conflitante padece de vício de inconstitucionalidade, só passível de ser reconhecido, em caráter original e definitivo, pelo Poder Judiciário, mais precisamente pelo

Processo nº : 13971.001229/99-58
Acórdão nº : 108-06.651

Supremo Tribunal Federal, ao teor do mandamento contido nos artigos 97, e 102, III, "b" da Carta de 1.988.

Esse também é o entendimento já pacificado pelo Poder Judiciário, conforme julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):

"DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN – CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE.

*Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. **A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ nº 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido**" (Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in REPERTÓRIO IOB DE JURISPRUDÊNCIA nº 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106 – grifo acrescido)*

Também, o Prof. HUGO DE BRITO MACHADO assim se manifestou, quando do julgamento administrativo, antes do pronunciamento do STF.

*"A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que **a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional**" (in "MANDADO DE SEGURANÇA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA", Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303 – grifei)*

Entendo que a competência atribuída a este Colegiado Administrativo não chega ao ponto de permitir que se afaste os efeitos de lei inquestionavelmente em vigor, ao argumento da sua inconstitucionalidade. *smg*



Processo nº : 13971.001229/99-58
Acórdão nº : 108-06.651

A jurisprudência majoritária desta Câmara adota firmemente esta linha de raciocínio, não adentrando na análise de inconstitucionalidade de normas, abrindo exceção apenas para os casos em que exista decisão reiterada do Supremo Tribunal Federal - STF em assunto já pacificado.

No entanto, no caso em exame, vejo que existem manifestações do STF no sentido de rechaçar a limitação à compensação de base de cálculo negativa da referida contribuição a 30% do lucro líquido ajustado, prevista na Medida Provisória nº812, de 31/12/94, posteriormente convertida na Lei nº8.981/95, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 1995, pela ocorrência de afronta ao princípio constitucional da anterioridade mitigada ou nonagesimal, insculpido no art. 195 § 6º da Constituição Federal, conforme expressa a ementa do acórdão a seguir:

Acórdão - RE 232.084/SP - Publicado no DJ de 16/06/00

"Tributário. Imposto de Renda e Contribuição Social. Medida Provisória nº 812, de 31.12.94, convertida na lei nº. 8.981/95. Artigos 42 e 58, que reduziram a 30% a parcela dos prejuízos sociais, de exercícios anteriores, suscetível de ser deduzida no lucro real, para apuração dos tributos em referência. Alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade.

Diploma normativo que foi editado em 31.12.94, a tempo, portanto, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado.

Descabimento da alegação de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade, relativamente ao Imposto de Renda, o mesmo não se dando no tocante à contribuição social, sujeita que está à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º da CF, que não foi observado. (Grifo nosso)

Recurso conhecido, em parte, e nela provido."

No mesmo sentido os acórdãos RE 0257640/RS, RE 0256273/MG, RE 0245883/PR, RE 0226451/PE e RE 0247633/RS.

Assim, este E. Primeiro Conselho, acatando as decisões prolatadas pelo Supremo Tribunal Federal, tem se manifestado pela inconsistência da exigência da CSLL no período entre janeiro e março de 1995, estando este entendimento expresso pelas seguintes ementas: *Ambr*

Processo nº : 13971.001229/99-58
Acórdão nº : 108-06.651

Acórdãos nº 107-06166 e 107-06162

CSLL – COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA – LIMITAÇÃO A 30% - ANTERIORIDADE NONAGESIMAL – Nos balanços encerrados a partir de 1º de abril de 1995, por força do disposto no art. 58 da Medida Provisória nº 812/94, convertida na Lei nº 8.891/95, com vigência até 31.12.95 (arts. 12 e 16 da Lei nº 9.065/95), a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, somente poderia ser reduzida, pela utilização de bases negativas anteriores, e por aquelas geradas no próprio ano-calendário de 1995, em, no máximo, trinta por cento, atendendo-se assim ao princípio da anterioridade nonagesimal (art. 195, § 6º, da Carta Magna)

Acórdão nº 105-13327

CSSL – COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA EM IMPORTÂNCIA SUPERIOR AO LIMITE DE 30% DO LUCRO LÍQUIDO AJUSTADO – A Medida Provisória nº 812, de 31 de dezembro de 1994, convertida na Lei nº 8.981/95, limitou o percentual de compensação da base de cálculo negativa ao patamar de 30% do lucro líquido ajustado. O STF, em recente decisão no Recurso Extraordinário nº 232.084-9, datada de 04 de abril de 2000, determinou ter ocorrido ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal insculpido no art. 195, § 6º, da CF/88. Por sua vez, o STJ tem se manifestado no sentido de que a vedação do direito à compensação (...) pela Lei nº 8.981/95 não violou o direito adquirido”. O Conselho de Contribuintes, como Órgão da Administração Pública, subordina-se as decisões proferidas pelas Cortes Superiores (Decreto nº 2396/97).

Desta forma, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade, adoto os fundamentos dos julgados anteriormente citados e concluo que o limite de compensação em 30% da base de cálculo negativa acumulada da CSLL, prevista na MP n.º 812/94, só poderá ser aplicado após cumprido o prazo nonagesimal estabelecido no art. nº195 § 6º da Constituição Federal, ou seja, a partir de 1º de abril de 1995, sendo, portanto, inconsistente o lançamento em exame.

Por todo o exposto, VOTO no sentido de Dar Provimento ao Recurso.

Sala de Sessões - DF em, 23 de agosto de 2.001.

Marcia Maria Lorta Meira
MARCIA MARIA LORTA MEIRA

