



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.013499/2002-65  
Recurso nº. : 149.965  
Matéria : IRPJ – EX.: 1998  
Recorrente : ARATU TAXI AÉRIO LTDA.  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA  
Sessão de : 14 DE JUNHO DE 2007  
Acórdão nº. : 108-09.375

PAF - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não resta tipificada a figura quando o sujeito passivo teve acesso e compreensão dos autos. Decisão divergente daquela pretendida não configura cerceamento, quando obedeceu a regência do Processo Administrativo Fiscal. O livre convencimento do julgador é princípio consagrado no Direito Pátrio.

PAF - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS - Compete ao Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade de leis ou atos normativos porque se presumem constitucionais ou legais todos os atos emanados do Poder Legislativo. Assim, cabe a autoridade administrativa apenas promover a aplicação da norma nos estritos limites do seu conteúdo.

PAF - NULIDADE - Não cabe arguição de nulidade do lançamento se os motivos em que se fundamenta o sujeito passivo não se subsumem aos fatos nem a norma legal citada, mormente se o auto de infração foi lavrado de acordo com o que preceitua o Decreto 70.235/1972.

PAF - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - Incabível a discussão de que a norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais. Ao legislador cabe tão somente conferir se os fatos se submetem à norma.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - LIMITE DE 30% DO LUCRO REAL - Para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL nos períodos de apuração do ano calendário de 1995 e seguintes, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em no máximo trinta por cento.

JUROS DE MORA E TAXA SELIC - Incidem juros de mora e taxa SELIC, em relação aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARATU TAXI AÉRIO LTDA.




**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.013499/2002-65  
Acórdão nº. : 108-09.375  
Recurso nº. : 149.965  
Recorrente : ARATU TAXI AÉRIO LTDA.

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

  
MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO  
PRESIDENTE

  
JVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 06 JUL 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.013499/2002-65  
Acórdão nº. : 108-09.375  
Recurso nº. : 149.965  
Recorrente : ARATU TAXI AÉRIO LTDA.

**RELATÓRIO**

ARATU TAXI AÉRIO LTDA, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão do juízo de 1º grau, que julgou procedente o crédito tributário constituído através do lançamento de fls.01/04, no valor de R\$ 33.555,01, mais encargos legais, para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, por compensação de prejuízo fiscal na apuração do lucro real superior a 30% do lucro real antes das compensações, no ano calendário de 1997, com enquadramento legal no artigo 15 da Lei 9065/1995.

Impugnação foi apresentada às fls. 57/65, onde, em apertada síntese, reclamou da inconstitucionalidade dos dispositivos que suportaram o lançamento. O conceito de lucro teria significação jurídica própria, consagrada no direito comercial, não podendo ser alterado para fins tributários, ex vi do disposto no artigo 110 do CTN. O conceito doutrinário de renda implicaria na tributação sobre o lucro. Assim, restara demonstrada a impossibilidade da autuação por configurar ofensa aos comandos do Código Tributário Nacional e Constituição Federal. Inconstitucional seria a cobrança do imposto sobre resultados positivos parciais, quando existentes prejuízos passíveis de compensação.

O acórdão 07.587, de 14/07/2005, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, em Salvador/BA, às fls. 90/97, julgou procedente o lançamento. E esteve assim ementada:

**"ASSUNTO: CSLL – Data do fato gerador: 31/12/1997  
Ementa: PREJUÍZO FISCAL INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE  
30% PARA A COMPENSAÇÃO. Nos balanços encerrados a  
partir de 1º de janeiro de 1995, o lucro real somente poderá ser  
reduzido, pela utilização de prejuízos fiscais anteriores e por**





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.013499/2002-65  
Acórdão nº. : 108-09.375

aqueles gerados no próprio ano calendário de 1995, em, no máximo, 30% (trinta por cento).  
Lançamento procedente.”

Recurso interposto às fls.101/107, onde discordou da decisão, invocando o seu direito à compensação porque não ocorrera o fato gerador em que se fundamentara o lançamento.

As limitações instituídas através da Lei 8981/95 e alterações posteriores teriam caráter violador dos conceitos de renda e lucro, sem respeitar os contornos delineados no Código Tributário Nacional.

A Lei comercial, 6404/76, em seu artigo 189 demonstrou, de forma absoluta, que sendo negativo o resultado do exercício não adquire a sociedade deficitária disponibilidade econômica ou jurídica, antes de absorvido o prejuízo acumulado.

Teceu comentários sobre a legislação comercial frente ao disciplinamento imposto na lei fiscal concluindo que, embora podendo eleger outra base de cálculo impossível exigi-la onde não houvesse disponibilidade econômica.

Citou a inconstitucionalidade declarada pelo STF para o ILL (art. 35 da Lei 7713/88), comparando-a ao caso presente, para concluir que o art. 146,III da Constituição Federal atribuiu a Lei Complementar à definição de fatos geradores dos impostos. O art.43 do Código Tributário Nacional estabeleceu que tal fato vem da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos e/ou proventos, que caracterize acréscimo patrimonial.

Dois seriam os elementos de análise: a disponibilidade do rendimento ou provento; que tal disponibilidade configurasse acréscimo ao seu patrimônio. Inobservando-se tais dispositivos se estaria diante de uma tributação além da capacidade contributiva, representando empréstimo compulsório.

Despacho conforme fls. 131.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.013499/2002-65  
Acórdão nº. : 108-09.375

**VOTO**

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

O lançamento decorreu da compensação de prejuízos fiscais sem obediência ao limite imposto na Lei 8981 e 9065, ambas de 1995 (30% do lucro líquido ajustado), no ano de 1997.

Reclama as razões de apelo suposto desrespeito aos princípios constitucionais, nos dispositivos que suportaram o lançamento. Contudo, tal conclusão não prospera. Os dispositivos foram aplicados em estrita obediência às atividades específicas da administração tributária.

Também não compete a este Colegiado discutir aplicação de norma legal sob argumento de ferir princípios constitucionais. Esses princípios, por força de exigência tributária, deverão ser observados pelo legislador no momento da criação da lei. Os atos de ofício praticado pela autoridade administrativa presumem-se legais, mesmo porque, a atividade administrativa é vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional.

O controle dos atos administrativos nesta instância se refere aos procedimentos próprios da administração, que são revistos conforme determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, seguindo o comando do Decreto 70235/1972 nos artigos 59, 60, 61.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.013499/2002-65  
Acórdão nº. : 108-09.375

O Jurista Hugo de Brito Machado, em ensaio sobre "O Devido Processo Legal Administrativo e Tributário e o Mandado de Segurança", publicado no volume Processo Administrativo Fiscal coordenado por Valdir de Oliveira Rocha - Dialética - 1995 esclarece:

"Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a argüição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar a prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização. Acolhida a argüição de inconstitucionalidade, a Fazenda não pode ir ao judiciário contra a decisão de um órgão que integra a própria administração. O contribuinte por seu turno, não terá interesse processual, nem fato para fazê-lo. A decisão tornar-se-á assim definitiva, ainda que o mesmo dispositivo tenha sido ou venha a ser considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que é, em nosso ordenamento jurídico, o responsável maior pelo deslinde de todas as questões de constitucionalidade, vale dizer, o 'guardião da Constituição."

A matéria de mérito é polêmica. As restrições impostas às compensações dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro, segundo artigos 42 e 48 da Lei 8981 e 12 e 16 da Lei 9065 ambas de 1995, não têm aplicação pacífica. As transcrições colacionadas bem refletem a controvérsia.

*"A decisão do STJ no Recurso Especial nº. 188.855 – GO (98/0068783-1) serviu para que a Primeira Câmara deste 1º Conselho retificasse o entendimento prevalente até então. No Acórdão 101-92.732 de 13/07/1999 o Eminentíssimo Conselheiro Edison Pereira Rodrigues bem demonstrou a pertinência da limitação imposta nas Leis 8981 e 9065/1995. A Câmara Superior de Recursos Fiscais confirmou a decisão a qual é seguida nesta 8ª Câmara. A ementa a seguir transcrita reflete a conclusão:*

**IMPOSTO DE RENDA – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS –  
LIMITAÇÃO – AUSÊNCIA DE OFENSA**  
Embargos de Declaração no Recurso  
Especial nº. 198403/PR (9810092011-0)  
Relator: Ministro José Delgado





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.013499/2002-65  
Acórdão nº. : 108-09.375

**Ementa:**

Processo Civil. Tributário. Embargos de Declaração. Imposto de Renda. Prejuízo . Compensação.

1. Embargos colhidos para, em atendimento ao pleito da Embargante, suprir as omissões apontadas.
2. Os artigos 42 e 58 da Lei 8981/95 impuseram restrição por via de percentual para a compensação de prejuízos fiscais, sem ofensa ao ordenamento jurídico tributário.
3. O artigo 42 da Lei 8981, de 1995, alterou, apenas, a redação do artigo 6º do DL 1598/77 e, conseqüentemente modificou o limite do prejuízo fiscal compensável de 100% para 30% do lucro real , apurado em cada período-base.
4. Inexistência de modificação pelo referido dispositivo no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda, haja vista que tal, no seu aspecto temporal, abrange período de 1º de Janeiro a 31 de Dezembro.
5. Embargos acolhidos. Decisão mantida.(DJU 1 de 06/09/99, p. 54).

**VOTO**

O Sr. Ministro Garcia Vieira (Relator): Sr. Presidente: Aponta a recorrente, como violados, os artigos 43 e 110 do CTN, versando sobre questões devidamente prequestionadas e demonstrou a divergência. Conheço do recurso pelas letras "a" e "c".

Insurge-se a recorrente contra o disposto nos artigos 42, 57 e 58 da Lei 8981/1995 e artigos 42 e 52 da Lei 9065/95. Depreende-se desses dispositivos que, a partir de 1º de Janeiro de 1995, na determinação do lucro real , o lucro líquido poderia ser reduzido em no máximo 30% (artigo 42). Aplicam-se à Contribuição Social Sobre o Lucro (Lei 7689/88) 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 pela Medida Provisória 812 (artigo 57). Na fixação da base de cálculo da contribuição sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa , apurada em períodos bases anteriores em, no máximo, trinta por cento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.013499/2002-65  
Acórdão nº. : 108-09.375

Como se vê, referidos dispositivos legais limitaram a redução em, no máximo, 30%, mas a parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.94, não compensados, poderá ser utilizada nos anos subsequentes. Com isso, a compensação passa a ser integral. Esclarecem as informações de fls. 65/72 que: 'Outro argumento improcedente é quanto à ofensa a direito adquirido. A legislação anterior garantia o direito à compensação dos prejuízos fiscais. Os dispositivos atacados, não alteram este direito. Continua a impetrante podendo compensar ditos prejuízos integralmente.

*É certo que o artigo 42 da lei 8981/95 e o artigo 15 da Lei 9065/95 impuseram restrições à proporção com que estes prejuízos podem ser apropriados a cada apuração do lucro real. Mas é certo, que também este aspecto não está abrangido pelo direito adquirido invocado pela impetrante.*

Segundo a legislação do imposto de renda, o fato gerador deste tributo é do tipo conhecido como complexo, ou seja, ele apenas se perfaz após o transcurso de determinado período de apuração. A lei que haja sido publicada antes deste momento está apta a alcançar o fato gerador ainda pendente e obviamente o futuro. A tal respeito prediz o artigo 105 do CTN :

*' Art. 105 – A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116'*

A jurisprudência tem se posicionado neste sentido. Por exemplo, o STF decidiu no R. Ex. no. 103.553-PR, relatado pelo Min. Octávio Gallotti, que a legislação aplicável é vigente na data de encerramento do exercício social da pessoa jurídica. Nesse mesmo sentido, por fim a Súmula no. 584 do Excelso Pretório: ' Ao imposto calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.'

*Assim não se pode falar em direito adquirido porque se caracterizou o fato gerador. Por outro lado, não se confunde o lucro real e o lucro societário. O primeiro é o lucro líquido do preço de base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento do*





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.013499/2002-65  
Acórdão nº. : 108-09.375

Imposto de Renda ( decreto-lei 1598/77, artigo 6º ).  
Esclarecem as informações de fls. 68/71 que:

*'Quanto à alegação concernente aos artigos 43 e 110 do CTN, a questão fundamental, que se impõe, é quanto à obrigatoriedade do conceito tributário de renda (lucro) adequar-se àquele elaborado sob as perspectivas econômicas ou societárias. A nosso ver, tal não ocorre. A lei 6404/1976 (Lei das S/A) claramente procedeu a um corte entre a norma tributária e a societária. Colocou-as em comportamentos estanques. Tal se depreende do conteúdo do parágrafo 2º, do artigo 177:*

*'Art. 177 – (...)*

...

*Parágrafo 2º - A companhia observará em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações reguladas nesta Lei, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios contábeis diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras. ' (destaque nosso)*

Sobre o conceito de lucro o insigne Min. Aliomar Baleeiro assim se pronuncia, citando Rubens Gomes de Souza:

*'Como pondera Rubens Gomes de Souza, se a Economia Política depende do Direito para impor praticamente suas conclusões, o Direito não depende da Economia, nem de qualquer ciência, para se tornar obrigatório: o conceito de renda é fixado livremente pelo legislador, segundo considerações pragmáticas, em função da capacidade contributiva e da comodidade técnica de arrecadação. Serve-se ora de um, ora de outro dos dois conceitos teóricos para fixar o fato gerador'. (in Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 1995, pp.183/184).*

Desta forma o lucro para efeitos tributários, o chamado lucro real, não se confunde com o lucro societário, restando incabível a afirmação de ofensa ao artigo 110 do CTN, de alteração de institutos e conceitos do direito privado, pela norma tributária ora atacada. O lucro real vem definido na legislação do imposto de renda, de forma clara, nos artigos 193 e 196 do RIR/94, 'in verbis':

*'Art. 193 – Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este regulamento ( decreto-lei 1598/77, art. 6º )*

*(...)*





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.013499/2002-65  
Acórdão nº. : 108-09.375

*Parágrafo segundo – Os valores que por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real adicionados ao lucro líquido do período-base em apuração, ou dele excluídos, serão na determinação do lucro real do período-base competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, corrigidos monetariamente (decreto-lei 1598/77, art. 6º parágrafo 4º).*

(...)

*Art. 196 – Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro do período-base (Decreto-lei 1598/77, art. 6º, parágrafo 3º):*

(...)

*III – o prejuízo fiscal apurado em períodos-base anteriores, limitado ao lucro real do período da compensação, observados os prazos previstos neste Regulamento (decreto-lei 1598/77, art. 6º).*

*Faz-se mister destacar que a correção monetária das demonstrações financeiras foi revogada, com efeitos a partir de 01/01/96 (art. 4º e 35 da Lei 9249/95). Ressalte-se ainda, quanto aos valores que devam ser computados na determinação do lucro real, o que consta de normas supervenientes do RIR/94.*

Há que se compreender que o artigo 42 da Lei 8981/95 e o artigo 15 da Lei 9065/95 não efetuaram qualquer alteração no fato gerador ou na base de cálculo do imposto de renda. O fato gerador, no seu aspecto temporal, como se explicará adiante, abrange o período mensal. Forçoso concluir que a base de cálculo é a renda (lucro) obtida neste período.

Assim, a cada período corresponde um fato gerador e uma base de cálculo próprios e independentes. Se houver renda (lucro) tributa-se. Se não, nada se opera no plano da obrigação tributária. Daí que a empresa tendo prejuízo não vem a possuir qualquer 'crédito' contra a Fazenda Nacional. Os prejuízos remanescentes de outros períodos, que dizem respeito a outros fatos geradores e respectivas bases de cálculo, não são elementos inerentes da base de cálculo do imposto de renda do período de apuração, constituindo, ao contrário, benesse tributária visando minorar a má atuação da empresa em anos anteriores.'



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.013499/2002-65  
Acórdão nº. : 108-09.375

Conclui-se não ter havido vulneração ao artigo 43 do CTN ou alteração da base de cálculo, por lei ordinária.

A questão foi bem examinada e decidida pelo venerando acórdão recorrido (fls. 136/137) e, de seu voto condutor, destaco o seguinte trecho:

'A primeira inconstitucionalidade alegada é a impossibilidade de ser a matéria disciplinada por medida provisória, dado princípio da reserva legal em tributação. Embora a disciplina da compensação seja hoje estritamente legal, eis que não mais sobrevivem os dispositivos da MP 812/95, entendo que a MP constitui instrumento legislativo idôneo para dispor sobre tributação, pois não vislumbro na constituição a limitação impetrada pela Impetrante.

O mesmo se diga em relação à pretensa retroatividade da lei e sua não publicação no exercício de 1995, e não mais na MP 812/94, não cabendo qualquer discussão sobre o imposto de renda de 1995, visto que o mandado de segurança foi impetrado em 1996. Publicado o novo diploma legal em junho de 1995, não se pode validamente argüir ofensa ao princípio da irretroatividade ou da não publicidade em relação ao exercício de 1996.

De outro lado não existe direito adquirido à imutabilidade das normas que regem a tributação. Estas são imutáveis, como qualquer regra jurídica desde que observados os princípios constitucionais que lhes são próprios. Na hipótese, não vislumbro as alegadas inconstitucionalidades. Logo, não tem a Impetrante direito adquirido ao cálculo Imposto de Renda segundo a sistemática revogada, ou seja, compensando os prejuízos integralmente, sem a limitação de 30% do lucro líquido. Por último, não me convence o argumento de que a limitação configuraria empréstimo compulsório em relação ao prejuízo não compensado imediatamente.

Para sustentar a sua tese, a impetrante afirma que o lucro conceituado no artigo 189 da Lei 6404/76 prevê a compensação dos prejuízos para sua apuração. Contudo o conceito estabelecido na Lei das Sociedades Anônimas, reporta-se exclusivamente à questão da distribuição do lucro que não poderá ser efetuada antes de compensados os prejuízos anteriores, mas não obriga



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10580.013499/2002-65

Acórdão nº. : 108-09.375


o Estado a somente tributar quando houver lucro distribuído, até porque os acionistas poderão optar pela sua não distribuição , hipótese em que , pelo raciocínio da impetrante não haveria tributação.

Não nega a impetrante a ocorrência de lucro , devido, pois, o imposto de renda. Se a lei permitia, anteriormente, que dele fossem deduzidos, de uma só vez, os prejuízos anteriores, hoje não mais o faz, admitindo que a base de cálculo do IR seja deduzida . Pelo mecanismo da compensação , em no máximo 30%. Evidente que tal limitação traduz aumento de imposto, mas aumentar imposto não é , em si, inconstitucional , desde que observados os princípios estabelecidos na Constituição.

Na espécie não participo da tese da impetrante, cuja alegação de inconstitucionalidade não acolho, *Nego provimento ao recurso.*"

Neste compasso, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 14 de junho de 2007.

  
VETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO