



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.004585/2001-78
Recurso nº. : 129.975
Matéria: : IRPJ – Ex.: 1997
Recorrente : MG MASTER LTDA.
Recorrida : DRJ - BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 10 de julho de 2002
Acórdão nº. : 108-07.033

PAF - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS
– A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

PAF - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS – Incabível a discussão de que a norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, por força de exigência tributária, as quais deverão ser observadas pelo legislador no momento da criação da lei. Portanto não cogitam esses princípios de proibição aos atos de ofício praticado pela autoridade administrativa em cumprimento às determinações legais inseridas no ordenamento jurídico, mesmo porque a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

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.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por MG MASTER 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.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

Processo nº. : 10680.004585/2001-78
Acórdão nº. : 108-07.033


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 15 JUL 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



Processo nº. : 10680.004585/2001-78
Acórdão nº. : 108-07.033

Recurso nº. : 129.975
Recorrente : MG MASTER LTDA

RELATÓRIO

MG MASTER 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.01/02, anexos 03/09, para o Imposto de renda pessoa jurídica, formalizado em R\$ 159.387,70. Revisão sumária da declaração do imposto de renda pessoa jurídica no exercício de 1997, detectou compensação a maior do saldo de prejuízo fiscal na apuração do lucro real, no ano calendário de 1996, nos termos dos artigos 196, III, 502, 503 do RIR/1994. Artigo 42, parágrafo único da Lei 8981/1995; artigos 12 e 15 da Lei 9065/1995.

Impugnação apresentada às fls. 19/29 onde alega, resumidamente, que *prescrições constitucionais* para validar a tributação seriam: renda e lucro, acréscimo patrimonial e progressividade. A nova Lei inobservara princípios constitucionais consagrados. Ao não observar o fato gerador do imposto sobre a renda, nos moldes constitucionais, desrespeitara o direito adquirido. Não poderia a lei nova esquecer o conceito de lucro insculpido no artigo 189 da lei 6404/76, respaldado no artigo 110 do CTN, sob pena de mutilar a contabilidade da empresa, implicando em tributação do patrimônio. Cita doutrinadores, juristas e decisões judiciais que viriam ao encontro da sua tese. Requer perícia e juntada de novos documentos.

A decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 41/47 julga procedente o lançamento. Fundamenta a decisão, transcrevendo da Constituição Federal :


3



Processo nº. : 10680.004585/2001-78
Acórdão nº. : 108-07.033

artigo 102 - Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originalmente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei e ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal;

III - julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;

Parágrafo 1º - A arguição de descumprimento de preceito fundamenta decorrente desta constituição será apreciada pelo Supremo Tribunal Federal, na forma da lei.

E do Conselho de Contribuintes:

INCONSTITUCIONALIDADE - Lei 8383/91 - A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é foro próprio para discussões desta natureza, haja vista que a apreciação e a decisão de questões que versarem sobre inconstitucionalidade dos atos legais é de competência do Supremo Tribunal Federal (1ª CC - 106-10694 de 26/02/1999)

A apuração do imposto referente ao ano calendário de 1996, deveria seguir as determinações dos artigos 42 parágrafo único da Lei 8981/1995; 12 e 15 da Lei 9065/1995, os quais transcreve.

Por força de vinculação da autoridade administrativa ao texto da norma, não seria possível fugir desses comandos. Nos autos, há subsunção dos fatos às normas, verificadas sua eficácia e vigência. Apenas quando declarada a inconstitucionalidade da lei pelo STF, nos termos do parágrafo 2º do artigo 102 da CF, ela não é aplicada. Comando do artigo 4º do Decreto 2346 de 10/04/1997.

Às decisões judiciais invocadas, contrapõe o artigo 468 do CPC. Sienta que a matéria no âmbito de 1º grau administrativo tem entendimento pacífico, acrescentando decisões judiciais no mesmo sentido: Ac.Un.2ª Turma TRF 1ª Região, em 09/04/96 - MS 95.01.36433-0/MG - DJU de 24/06/96. Dec. Un. da 1ª Turma do TRF da 4ª R. 17/06/97 MAS: 97.04.15504-2 e 97.04.09609-7/PR DJU de 23/07/97. RE 232084/SP, 04/04/2000.DJ 16/07/2000.

Quanto ao requerimento final das razões impugnatórias, opõe:

"Nos termos do artigo 15 do Decreto 70.235, de 1972, o momento oportuno para a juntada de documentos em que se fundamentam as alegações é por ocasião da apresentação da impugnação. Os parágrafos 4º e 5º do artigo 16 do referido decreto, instituídos pelo artigo 67 da Lei 9532, de 10 de dezembro de 1997, estabelecem a



Processo nº. : 10680.004585/2001-78
Acórdão nº. : 108-07.033

preclusão do direito de juntada de prova documental após trazida a impugnação, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. Sem a demonstração da ocorrência de uma dessas condições, não há que se falar em juntada de novos documentos.

Da mesma forma considera-se não formulado o pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos previstos nos inciso IV do artigo 16 do Decreto 70235, de 1972, que assim determina:

Art. 16 - A impugnação mencionará:

...
IV - as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que a justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito; "(acrescido pelo artigo 1º da Lei nº 8748 de 09/12/1993)"

Conclui dizendo que no processo há elementos bastantes à solução para atender ao pleito.

Ciência da decisão em 24 de dezembro de 2001, recurso interposto em 17 de janeiro de 2002 (fls.52/56). As razões se contrapõem à decisão proferida, dizendo-a desconforme como os princípios basilares do direito.

Embora faleça competência ao Colegiado administrativo para conhecer sobre constitucionalidade de lei, seria possível ao julgador administrativo interpretar a norma em harmonia com a constituição.

Os artigos 153,III da CF e 43 do CTN, determinam que o núcleo do imposto de renda é a renda: aplicação do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, bem como crêscimos patrimoniais deduzidos das despesas e perdas.

Ao limitar a compensação do prejuízo a 30% do lucro, tributa-se uma renda fictícia, infringindo o princípio da capacidade contributiva, ferindo o conceito de renda do artigo 189 da Lei 6404 e artigo 110 do CTN incidindo imposto sobre parte das receitas.

As leis 8981 e 9065/1995 alteraram o conteúdo do artigo 110 do CTN e não são o instrumento legislativo adequado, pois o CTN tem status de lei

Grk

Processo nº. : 10680.004585/2001-78

Acórdão nº. : 108-07.033

complementar. Neste sentido, anexa às fls.60/67 estudo publicado na IOB 9/00, verbete 14701, pedindo considerá-lo inserto nas presentes razões.

Alude a evolução jurisprudencial que demonstraria a impropriedade da limitação:

"Concedo parcialmente a liminar a fim de que não se submeta a impetrante aos artigos 42 e 58 da Lei 8981/95, garantindo à impetrante por sua conta e risco a compensação postulada. (MC nº 161 reg.95.03.062514-9 - DJU 2 de 09.08.1995, p.49.912)

EMENTA:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO ADMITIDO. A limitação em compensação tributária, prevista na Lei 8981/95, merece exame do STF, no tocante a eventual violação a direito adquirido dos contribuintes.

Decisão, Vistos, etc.

Cuida-se de recurso extraordinário, interposto com força no permissivo constitucional, contra acórdão de Turma deste Tribunal, que entendeu ser legítima a redução máxima de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado (Lei 8981, de 20 de janeiro de 1995), para efeito de apuração do lucro real e determinação da base de cálculo anual da contribuição social sobre o lucro.

Deduz a parte recorrente, contra o acórdão impugnado, basicamente, violação ao direito adquirido e a princípios tributários dispostos na *Constituição Federal* de 1988.

O recurso merece seguimento.

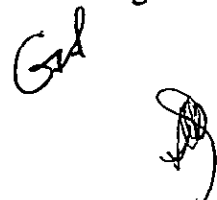
Com efeito, a matéria versada nos autos, relacionando a Lei 8981/95 com os princípios constitucionais tributários, está a merecer o exame da Suprema Corte, principalmente no tocante ao direito adquirido à *compensação integral*.

A razoabilidade do defendido no recurso extraordinário manifestado consiste na necessidade do deslinde da seguinte questão: se a *compensação* de prejuízos fiscais sempre constituiu uma faculdade prescrita na legislação, cuja utilização, total ou parcial, ficava a critério da pessoa jurídica, a alteração introduzida pela Lei em comento viola ou não possível direito adquirido do contribuinte.

Por fim, registro que o eg. Superior Tribunal de Justiça tem entendido que não há autonomia de legislação infraconstitucional a ser examinada, pois prevalece a natureza constitucional da controvérsia, a exemplo da decisão proferida nos autos do REsp nº 191.296/RS(Rel. Min. Milton Luiz Pereira, DJI de 24/5/1999, pag. 107).

Em face do exposto, admito o recurso extraordinário. (MAS nº 96.01.55806-3/GO, DJU de 18.08.2000 pg.219).

As Leis 8981 e 9065/1995, ao limitarem a dedução da base de cálculo negativa, redefiniram o fato gerador e base de cálculo do tributo, criando empréstimo compulsório sem lei específica que o definisse. No caso, criada também nova hipótese de incidência com base em outro fator que não a renda, indo de encontro aos artigos



Processo nº. : 10680.004585/2001-78
Acórdão nº. : 108-07.033

145, parágrafo 1º e 150, IV da CF, representando inobservância ao princípio da capacidade contributiva e verdadeiro confisco. Transcreve excerto de Ruy Barbosa Nogueira ("*In" Parecer Inédito*, pag.11 - "*omissis*")

Arrolamento de bens às fls. 58.

É o Relatório.



Processo nº. : 10680.004585/2001-78
Acórdão nº. : 108-07.033

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

A recorrente aborda matérias que dizem respeito a legalidade e constitucionalidade de lei, entendendo que teria este Colegiado, competência para conhecimento dessas matérias. Contudo, o controle dos atos administrativos nesta instância, se referem aos procedimentos próprios da administração, que são revistos conforme determinação do artigo 149 do CTN, seguindo o comando do Decreto 70235, nos artigos 59,60,61.

No presente caso, a inconformação decorre da aplicação da lei pelo administrador tributário, nos limites de sua atividade vinculada.

As restrições impostas nas 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, tanto no âmbito administrativo quanto judiciário. A transcrição trazida nas razões de recurso, bem refletem a controvérsia, que deverá ser resolvida pelo Supremo Tribunal Federal.

Neste Colegiado há também divergência. Com base em julgado do STJ no Recurso Especial no. 188.855 – GO (98/0068783-1), decidido à unanimidade, a Primeira Câmara deste 1º Conselho, retificou entendimento daquele Colegiado. O Voto do Acórdão 101-92.732 de 13/07/1999 do Eminentíssimo Conselheiro Edison Pereira Rodrigues, firmou convicção, sendo a linha adotada também nesta Oitava Câmara, sintetizado na ementa seguinte:



Processo nº. : 10680.004585/2001-78
Acórdão nº. : 108-07.033

**IMPOSTO DE RENDA – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – LIMITAÇÃO –
AUSENCIA DE OFENSA**

*Embargos de Declaração no Recurso
Especial no. 198403/PR (9810092011-0)*

Relator : Ministro José Delgado

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).*

Utilizo, por bem explicarem o objeto do litígio, os fundamentos expendidos no RE 188.855 - GO, em contraposição às razões de recurso, iniciando pela transcrição da Ementa:

Recurso Especial no. 188.855 – GO (98/0068783-1)

Relator O Sr. Ministro Garcia Vieira

Ementa

Tributário – Compensação – Prejuízos Fiscais – Possibilidade

A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31.12.1994, não compensados , poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral.

Recurso Improvido.

A restrição imposta na Lei 8981 (artigos 42 e 58) e 9065/1995(artigos 15 e 16), a proporção na qual os prejuízos e compensação de bases negativas podem ser apropriados a cada apuração de lucro real introduzidos nessa lei, não representa nenhuma ofensa ao direito adquirido, posto que continuam passíveis de compensação integral. Da mesma forma que a legislação anterior autorizava a compensação dos prejuízos fiscais, os dispositivos atacados não alteram este direito.

A "forma" de compensação dos prejuízos, é matéria objeto de reserva legal, privativa do legislador. É concessão de um benefício, não é uma obrigação. Na sistemática atual, o limite de tempo para exercício do direito, foi substituído pelo limite percentual.



Processo nº. : 10680.004585/2001-78
Acórdão nº. : 108-07.033

A regência do artigo 105 do CTN, determina que a legislação aplicável aos fatos geradores futuros e pendentes será aquela vigente à época de sua conclusão, observadas às disposições dos incisos I e II do artigo 116 ou seja: quando referente a situação de fato, a partir dos efeitos que lhe sejam próprios e em situação jurídica, quando devidamente constituída segundo o direito aplicável.

Neste sentido há jurisprudência. 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. Observada 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.'*

Ao argumento de dois conceito de lucro um tributário e outro societário também não prospera. O Mestre Aliomar Baleeiro ensina (Direito Tributário Brasileiro, fls.685/686) ao comentar o artigo 110 do CTN que:

O princípio da legalidade é assim cogente. A segurança jurídica, a certeza e a confiança que norteiam a interpretação. Nem o regulamento executivo, nem ato individual administrativo ou judicial poderão inovar a ordem jurídica. A interpretação deve atribuir a qualquer instituto conceito, princípio ou forma de direito privado os efeitos que lhe são inerentes, ressalvada a alteração oposta pelo legislador tributário, No mesmo sentido assim discorreu Ulhoa Canto:

"Dos textos acima transcritos, infere-se que: os princípios gerais do Direito privado prevalecem para a pesquisa, definição do conceito e do alcance dos institutos do Direito Privado, de tal sorte que, ao aludir a tais institutos sem lhes dar definições próprias para efeitos fiscais (sujeitos à limitação do artigo 118) o legislador tributário ou aplicador ou intérprete da lei tributária deverá ater-se ao significado desses princípios como formulados no direito privado, mas não para definir os efeitos tributários de tais princípios."

A lei atacada tratou apenas os efeitos fiscais desses institutos, permanecendo intacta sua essência . As diferenças apontadas pela recorrente são presentes na Lei das S/A , no 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.

Processo nº. : 10680.004585/2001-78
Acórdão nº. : 108-07.033

O insigne Min. Aliomar Baleeiro, citando Rubens Gomes de Souza ensina:

'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).

A apuração do lucro tributável, 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 ora atacada.

Os artigos 42 e 58 da Lei 8981/95 e 15 e 16 da Lei 9065/95 não alteraram o fato gerador ou a base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro. No aspecto temporal o fato gerador, abrange o período mensal. A base de cálculo será o resultado obtido em cada período próprio e independente entre si. Quando o resultado é positivo, é tributável. Se negativo, por "benesse tributária", é transferível para resultados posteriores, podendo reduzi-los em até 30% em cada período. Isto prova não haver inobservância ao artigo 43 do CTN ou alteração da base de cálculo por lei ordinária.

Lembra o sujeito passivo, os princípios da irretroatividade da lei tributária (artigo 150, III, a) e do direito adquirido (inciso XXXVI, artigo 5º). Neste item, peço vênha para transcrever parte do Voto exarado no Recurso Especial no. 188.855 – GO acima mencionado, por bem esclarecerem o assunto:

(...)
'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.



Processo nº. : 10680.004585/2001-78
Acórdão nº. : 108-07.033

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 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'.

Quanto às decisões trazidas à colação, cabível as determinações do artigo 468 do CPC.

Diante do exposto, Voto no sentido de negar provimento ao recurso,

Sala das Sessões, DF 10 de julho de 2002



Ivelise Malaquias Pessoa Monteiro.

