



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

Processo nº. : 10730.001048/99-76
Recurso nº. : 146.659
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 1997
Recorrente : SUPER MERCADO STELLA MARIS IMPORTADORA E
EXPORTADORA LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 24 DE MAIO DE 2006
Acórdão nº. : 108-08.840

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.

IRPJ – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – A limitação de 30% do lucro real para compensação de prejuízos fiscais não afronta princípios constitucionais, conforme pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, nem ofende os conceitos de lucro e de renda, por permitir a compensação segundo novas regras.

Recurso negado.

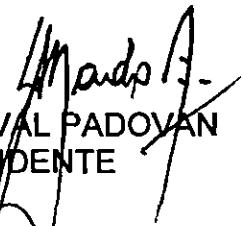
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SUPER MERCADO STELLA MARIS IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.

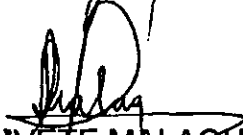
ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



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

Processo nº. : 10730.001048/99-76
Acórdão nº : 108-08.840
Recurso nº. : 146.659
Recorrente : SUPER MERCADO STELLA MARIS IMPORTADORA E
EXPORTADORA LTDA.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA AD HOC

FORMALIZADO EM: 30 MAR 2007

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



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

Processo nº : 10730.001048/99-76
Acórdão nº : 108-08.840
Recurso nº : 146.659
Recorrente : SUPER MERCADO STELLA MARIS IMPORTADORA E
EXPORTADORA LTDA.

RELATÓRIO

SUPERMERCADO STELLA MARIS IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, teve contra si lavrado o auto de infração referentes aos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996, através dos quais são exigidos do interessado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 44.098,45 (fls. 307, 315/341 e termo de verificação à fl. 308/314), o imposto de renda retido na fonte – IRRF, no valor de R\$ 2.499,00 (fls. 342/350), e a contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, no valor de R\$ 1.109,42 (fls. 351/358), todos acrescidos da multa de 75% e encargos moratórios.

Decorreu o lançamento da falta de comprovação regular de despesas operacionais, nos três anos e por compensação de prejuízos fiscais acima de 30% do lucro apurado nos meses de novembro e dezembro de 1996. Os autos reflexos decorreram da primeira infração.

Impugnação é apresentada às fls.371/388, e documentos de fls. 389/397, alegou, em síntese, que sem suporte constitucional e contrariando o Código Tributário Nacional – CTN, o legislador no artigo 42 da Lei 8.981/1995 e no artigo 15 da Lei 9.065/1995 vedou um legítimo direito adquirido.

As exigências impostas seriam insuportáveis, inadmissíveis, arbitrárias, abusivas e ilegais indo muito além do nosso ordenamento constitucional. A exigência inobservou o art. 6º do Decreto-Lei 4.657/1942 (Lei de Introdução ao Código Civil), o qual dispõe que a lei em vigor respeitará o direito adquirido e a coisa julgada. O direito ao crédito é um instituto típico e inerente ao direito privado, não se



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

Processo nº. : 10730.001048/99-76
Acórdão nº : 108-08.840

podendo inobservar o artigo 110 do CTN. Deixou-se de respeitar o artigo 43, inciso I, do CTN, que conceitua renda. Vedar um direito adquirido criou um empréstimo compulsório.

A trava apresenta-se como violador do princípio constitucional da propriedade privada. O art. 150, IV, da Constituição veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Legislações ordinárias não podem contrariar disposição expressa constante de lei hierarquicamente superior, no caso o CTN.

Não impugnou os valores referentes ao primeiro item e os mesmos foram transferidos para o processo nº 10730.003640/99-11, visto não terem sido impugnados (fls.400/414).

A decisão da autoridade de 1º grau, às fls. 442/427 julgou procedente o lançamento e esteve assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1996
Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE
Falece competência aos órgãos da administração tributária para apreciar questões de natureza constitucional.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITAÇÃO A 30% DOS LUCROS.

A limitação de 30% do lucro real para compensação de prejuízos fiscais não afronta princípios constitucionais, conforme pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, nem ofende os conceitos de lucro e de renda, por permitir a compensação segundo novas regras".

Recurso de fls.435/448 onde repetiu os argumentos da inicial pugnando pelo cancelamento da exigência.

Despacho de 466 deu seguimento ao recurso.

Fui Designada para redigir o voto tendo em vista a saída do relator, Conselheiro Alexandre Salles Steil.

É o Relatório.



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

Processo nº : 10730.001048/99-76
Acórdão nº : 108-08.840

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora Ad Hoc

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Trata-se de lançamento para o IRPJ ano calendário de 1996, por compensação indevida de prejuízos sem respeito ao limite de 30% instituído no artigo na Lei 8981 e 9065/1995.

A recorrente, embora afirme o contrário, requer abordagem de matérias que dizem respeito à legalidade e constitucionalidade de lei. Todavia, 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.

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 arguição 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 à arguição 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



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

Processo nº. : 10730.001048/99-76

Acórdão nº : 108-08.840

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."

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

Quanto à matéria do lançamento já foi apreciado pelos tribunais superiores como exemplificam as ementas a seguir transcritas (reproduzidas da decisão de primeiro grau):

"LIMITAÇÃO A 30% DOS LUCROS. VIOLAÇÃO ÀS LEIS FEDERAIS NÃO CONFIGURADA – 1. A limitação ditada pela Lei 8.981/95, para o exercício de 1995, só seria aplicada plenamente ao final do exercício, quando da elaboração do balanço final da empresa. 2. Assim, os prejuízos ocorreram no curso do exercício, mas o encontro de contas, no qual contou-se com o limite da lei impugnada, somente ao final do exercício fez-se sentir. Afasta-se a decadência. 3. Legalidade da limitação imposta pela Lei 8.981/95 que não frustrou a dedução dos prejuízos, apenas estabeleceu o escalonamento. 4. Política fiscal que de acordo com a lei, pode promover adições, exclusões ou compensações quanto aos abatimentos, obedecidos ao princípios da legalidade e da anterioridade (Ac. un. da 2ª T. do STJ, REsp. 260.154/SC em 17/10/00 – DJU 13/11/00, p. 139). No mesmo sentido, v. Ac. un. da 2ª T. do STJ, REsp. 255.486/RS, em 20/03/01 (DJU 23/04/01, p. 133)".
"RECURSO ESPECIAL – ALÍNEAS "A" E "C" – IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LIMITES – ARTS. 42 E 58 DA LEI 8.981/95 – APLICAÇÃO – ALEGADA VIOLAÇÃO DO ARTIGO 43 DO CTN – OCORRÊNCIA. A dedução gradual dos prejuízos, como forma de compensação, estabelecida por lei, não afronta os princípios e tampouco distorceu o conceito de renda determinado pelo artigo 43 do CTN, pois, não há perder de vista que o fim ontológico e teleológico do diploma legal é o de contrabalançar o binômio lucro/prejuízo em favor do contribuinte, uma vez que, a rigor, o



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

Processo nº : 10730.001048/99-76

Acórdão nº : 108-08.840

imposto de renda só deveria incidir sobre o lucro, pois, no ano que houve prejuízo, obviamente, não houve pagamento do tributo. Não há olvidar, que o prejuízo, dentro de um prisma mais rigoroso de análise, insere-se no risco inerente a todo empreendimento empresarial e, pelo princípio da autonomia dos exercícios financeiros, não estava obrigado o legislador a sequer compensar o prejuízo. Uma vez contemplado o benefício, nada estava a empecer a dedução escalonada. (Ac. un. da 2ª T. do STJ, REsp. 195.436/RN em 12/03/2002 – DJU 24/06/2002, p. 233)."

"LIMITAÇÃO A 30% DOS LUCROS – LEI 8.981/95 – 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. Recurso conhecido, em parte, e nele provido (Ac. un. da 1ª T. do STF, em 04/04/00, RE 232.084/SP – DJU 16/06/00, p. 39)".

Utilizo, 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 subsequentes. Com isso, a compensação passa a ser integral.

Recurso Improvido."

A restrição imposta na Lei 8981 (artigos 42 e 58) e 9065/1991 (artigos 15 e 16) à proporção em que os prejuízos e compensação de bases negativas podem ser apropriados a cada apuração de lucro real introduzidos



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

Processo nº. : 10730.001048/99-76

Acórdão nº : 108-08.840

nessa lei, não representa nenhuma ofensa ao direito adquirido, posto que continuam passíveis de compensação integral. A legislação anterior autorizava a compensação dos prejuízos fiscais, os dispositivos atacados não alteram este direito, ampliando-o no tempo.

A "forma" de compensação dos prejuízos, é matéria objeto de reserva legal, privativa do legislador. É concessão de um benefício, não é uma obrigação.

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 à 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 à 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



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

Processo nº : 10730.001048/99-76
Acórdão nº : 108-08.840

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.

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.



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

Processo nº : 10730.001048/99-76
Acórdão nº : 108-08.840

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 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.

Ao argumento da incoerência na decisão atacada por utilizar fundamentos de decisões judiciais, convém lembrar que o fundamento de decidir é a letra da lei. As decisões judiciais citadas apenas corroboraram a convicção do julgador."

Por todo exposto, Voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2006.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO