

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10980.006113/00-12  
Recurso nº : 130.816  
Matéria : IRPJ - EX.: 1996  
Recorrente : TRANSPORTES MARILI LTDA.  
Recorrida : DRJ em CURITIBA/PR  
Sessão de : 04 DE DEZEMBRO DE 2002  
Acórdão nº : 105-13.979

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO - HABILITAÇÃO PROFISSIONAL DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA - NULIDADE -**  
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. Sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (Art. 142, caput, e parágrafo único, do CTN). A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais da Receita Federal (Lei nº 2.354/54, art. 7º, Decreto-Lei nº 2.225/85)

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LANÇAMENTO - NULIDADE -**  
O lançamento, por ter o condão de constituir o crédito tributário, efetuado em consonância com o art. 142, do CTN, e com art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não está inquinado de nulidade, ainda que a mesma matéria esteja sob apreciação do Poder Judiciário, eis que não obstaculizada a sua formalização.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS PROCESSUAIS - AÇÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA CONCOMITANTES -**  
A submissão de matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posterior ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito de incidência tributária em litígio, cuja exigibilidade fica adstrita à decisão definitiva do processo judicial.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - NEGATIVA DE EFEITOS DE LEI VIGENTE - COMPETÊNCIA PARA EXAME -**  
Estando o julgamento administrativo estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade, não poderia negar os efeitos de lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10980.006113/00-12  
Acórdão nº : 105-13.979

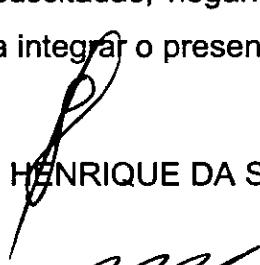
INCONSTITUCIONALIDADE - A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é o foro próprio para discussões dessa natureza, haja vista que a apreciação e a decisão de questões que versarem sobre constitucionalidade dos atos legais é de competência do Supremo Tribunal Federal.

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo de redução de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado (Art. 42, da Lei nº 8.981/95).

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSPORTES MARILI LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: 1 - na parte questionada judicialmente, NÃO CONHECER do recurso; 2 - na parte discutida exclusivamente na esfera administrativa, REJEITAR as preliminares suscitadas, negando provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

  
ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 MAR 2003

Participaram, ainda do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, DANIEL SAHAGOFF e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausentes, jutificadamente os Conselheiros DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA e NILTON PÊSS.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10980.006113/00-12  
Acórdão nº : 105-13.979

Recurso nº : 130.816  
Recorrente : TRANSPORTES MARILI LTDA.

## RELATÓRIO

TRANSPORTES MARILI LTDA., pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, discordando do teor do Acórdão nº 601, de 01 de fevereiro de 2002, proferido pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, que julgou parcialmente o lançamento formalizado por meio do auto de infração de fls. 89 a 97, recorre a este Conselho de Contribuintes pretendendo a sua reforma, o qual está assim ementado:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  
Ano-calendário: 1995*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INTERESSE DE AGIR PARA REDUZIR RESTITUIÇÃO. Caracterizada a falta de apuração do imposto e a consequente redução do valor a restituir/compensar pleiteados na DIRPJ, justifica-se plenamente o interesse de agir do fisco, por ser a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória.*

*NULIDADE. COMPETÊNCIA DO AFRF PARA A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. Tendo o Auditor-Fiscal da Receita Federal competência outorgada por lei para a fiscalização do imposto, exame dos livros e documentos contábeis, realizar as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas, incabível falar em nulidade de ato por ele lavrado no exercício de suas funções.*

*COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITE DE 30%. A existência de ação judicial relativa à matéria, com as mesmas razões, caracteriza renúncia à esfera administrativa.*

*PREJUÍZOS A COMPENSAR. SALDO REMANESCENTE. Tendo sido incorretamente processado e controlado como lucro real o saldo de prejuízo fiscal, após o lançamento sub judice, relativo ao período de apuração 09/1994 e, em consequência, caracterizada a existência de saldo a compensar à maior que o processado, é de se retificar o valor correspondente.*

*Lançamento Procedente em Parte.*

A peça de autuação, reporta-se ao período-base de 1995, apuração anual, indicando ter havido redução do Imposto de Renda a compensar ou a ser restituído e alteração na compensação de prejuízos, em razão dos fatos assim descritos: (i) COMPENSAÇÃO A MAIOR DO SALDO DE PREJUÍZO FISCAL NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL e (ii) COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL SUPERIOR A 30% DO LUCRO REAL ANTES DAS COMPENSAÇÕES,

Na impugnação, a empresa apresentou argumentos voltados para: 1- **Em Preliminar:** nulidade do auto de Infração pela falta de interesse de agir e pela incapacidade do agente fiscal; 2- **No mérito:** ilegalidade e constitucionalidade da limitação à compensação, empréstimo compulsório disfarçado, violação ao princípio da capacidade contributiva, falta de relevância e urgência para a edição da MP nº 812/94, ofensa ao Código Tributário Nacional e à Constituição Federal, os quais foram assim sintetizadas no Acórdão hostilizado:

*Em decorrência de verificação efetuada pela Malha Fazenda, foi lavrado o auto de infração de imposto de renda pessoa jurídica (fls. 89/97), que apurou o IRPJ de R\$ 17.658,55 e, em consequência, reduziu o valor do imposto a restituir/compensar para R\$ 3.906,58. O lançamento, relativo ao IRPJ anual do exercício 1996, ano-calendário 1995, constante da DIRPJ do exercício de 1996, refere-se à glosa de compensação a maior de prejuízos fiscais e à compensação excedente ao limite de 30% do lucro líquido ajustado, enquadrando-se nos arts. 196, III, 502 e 503 do RIR/ 1994, no art. 42 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e no art. 12 da Lei nº 9.065, de 29 de junho de 1995.*

*Cientificada em 12/09/2000 (fl. 96), a interessada apresentou, em 11/10/2000, a tempestiva impugnação de fls. 99/115, instruída com os documentos de fls. 116/144, trazendo, em extenso arrazoado, as razões a seguir, em síntese.*

*Argumenta ser nulo o auto de infração, porque não há interesse de agir em face de não haver sido apurado crédito tributário nem identificado ilícito algum, e que só há o interesse de agir se, algum dia, o fisco caracterizar a falta de recolhimento do imposto, por ter promovido a compensação; aduz que não se trata também de obrigação acessória, que só existe se houver principal; que, no*

*dizer de Paulo de Barros Carvalho, conforme texto que transcreve, somente duas situações ensejam a lavratura de auto de infração: quando há crédito a ser apurado ou quando há sanção a ser aplicada.*

*Argui, ainda, a nulidade do auto de infração, pela falta de habilitação profissional do autuante para auditoria contábil, contrariando o princípio da legalidade.*

*No mérito, alega que promoveu a compensação de prejuízos fiscais em razão de medida liminar deferida no MS nº 95.0005614-3, em fase de julgamento no STF; reclama da inaplicabilidade do art. 12 da Lei nº 9.065, de 1995 e, quanto ao art. 42 da Lei nº 8.981 de 1995, alega ofensa à CF de 1988 e ao CTN, aos princípios da anterioridade, irretroatividade, direito adquirido, capacidade contributiva e tratar-se de empréstimo compulsório; reclama ainda da falta de relevância e urgência e da data de circulação do DOU que publicou a MP nº 812, de 1994.*

*Finalizando, requer que, caso não anulado o lançamento nem invalidada a limitação do percentual de compensação de prejuízos fiscais, seja considerado seu direito de promover a compensação nos anos posteriores.*

*Às fls. 149/150, constam documentos apresentados pela interessada (fl.148), relativos à ação judicial, encaminhados pela autoridade preparadora (fl. 147), juntados ao processo conforme despacho de fl. 151.*

Cientificada da decisão em 13/05/2002 (AR às fls. 176), a empresa ingressou com recurso para este Colegiado em 11/06/2002, conforme documentos acostados às fls. 177 a 207, testificando ter compensado prejuízos fiscais, ratificando todos os argumentos anteriormente apresentados à Primeira Instância, discorrendo, também, sobre a não ocorrência de renúncia à esfera administrativa.

Veio o processo à apreciação deste Conselho de Contribuintes sem depósito ou garantia recursal, pelo fato de tratar-se de auto de infração sem constar expressão monetária, referindo-se à redução de imposto a compensar ou a restituir.

É o relatório



VOTO

Conselheiro ALVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator

O recurso é tempestivo e, preenchida as demais condições de admissibilidade, dele conheço.

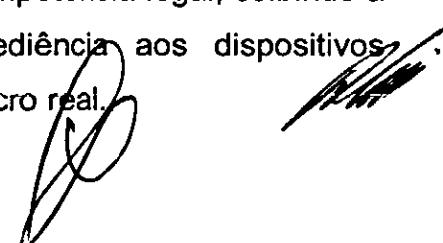
Apresentada que foi **preliminar de nulidade do auto de Infração**, passo a examiná-la, à luz do CTN, Lei nº 5.172/66, e do PAF, Decreto nº 70.235/72.

**Falta de interesse de agir** – A alegação está centrada nos argumentos de que não foi apurado nenhum crédito e de não identificação de nenhum ilícito.

Uma simples observação nos argumentos demonstra a sua superficialidade e fragilidade ou, no mínimo, desconhecimento da legislação tributária ou tentar ignorar a matéria objeto do auto de infração.

Os fatos descritos, por si sós, revelam que a fiscalização, cumprindo o seu dever de ofício, verificou se os procedimentos da empresa guardavam consonância com a legislação tributária, especificamente no que concerne à compensação de prejuízos fiscais no patamar determinado em lei, para determinação do lucro real, repercutindo no *quantum* a ser restituído ao contribuinte ou a ser por ele compensado.

Ora, o ilícito tributário não se resume à omissão de receitas, na majoração indevida de custos e despesas ou favorecimentos ilegais. Ele também se manifesta na situação demonstrada pelos autos. Pois, de uma compensação indevida de prejuízos (compensação acima do limite legal de 30%) pode resultar pagamento a menor do tributo ou mesmo compensação ou restituição a maior. Situação que exige, de pronto, a atuação do Poder Político tributante, no exercício da sua competência legal, coibindo a prática, por ser esta contrária à lei tributária. Em obediência aos dispositivos regulamentares que regem a apuração da base imponível, o lucro real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° : 10980.006113/00-12  
Acórdão n° : 105-13.979

Vejamos, pois, as disposições legais a respeito da atividade de lançamento, na conformidade do CTN e do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/94).

Lei n° 5.172/66, Código Tributário Nacional:

*Art. 142 (Constituição do crédito tributário) – 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.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Decreto n° 1.041/94, Regulamento do Imposto de Renda:

*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 n° 1.598/77, art. 6º).*

*(...)*

*Art. 196. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período-base (Decreto-lei n° 1.598/77, art. 6º, § 3º):*

*(...)*

*III - o prejuízo fiscal apurado em períodos-base anteriores, limitado ao lucro real do período-base da compensação, observados os prazos previstos neste Regulamento (Decreto-lei n° 1.598/77, art. 6º).*

*(...)*

Destacando-se, entretanto, que, com a alteração do dispositivo por preceptivos legais posteriores, esta limitação para a compensação de prejuízos deixou de ser o lucro real em sua totalidade. A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em, no máximo, 30% (Lei 8.981/95, art. 42, e Lei 9.065/95, art. 15); a parcela de prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão da aplicação desta limitação, poderá ser utilizada nos anos-calendário subseqüentes (Lei 8.981/95, art. 42, §, e Lei 9.065/95, art. 15).

*Art. 883. As declarações de rendimentos estarão sujeitas a revisão das repartições lançadoras, que exigirão os comprovantes necessários (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 74).*

*§ 1º A revisão poderá ser feita em caráter preliminar, mediante a conferência sumária do respectivo cálculo correspondente à declaração de rendimentos, ou em caráter definitivo, com observância das disposições dos parágrafos seguintes.*

*§ 2º A revisão será feita com elementos de que dispuser a repartição, esclarecimentos verbais ou escritos solicitados aos contribuintes, ou por outros meios facultados neste Regulamento (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 74, § 1º).*

*(...)*

*Art. 889. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decretos-lei nºs 5.844/43, art. 77, 1.967/82, art. 16, 1.968/82, art. 7º, e 2.065/83, art. 7º, § 1º, e Leis nºs 2.862/56, art. 28, 5.172/66, art. 149, e 8.541/92, arts. 40 e 43):*

*I - não apresentar declaração de rendimentos;*

*II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;*

*III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;*

*IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o recolhimento do imposto devido inclusive na fonte;*

*V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;*

*VI - omitir receitas.*

*Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.*

*Art. 951. Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações fiscais (Lei nº 2.354/54, art. 7º).*

*Art. 960. Sempre que apurarem infração das disposições deste Regulamento, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal.*

É patente que, se a autoridade fiscal, ao examinar a declaração do contribuinte em confronto com os seus registros, detecta que não foi apurado corretamente o lucro tributável, caracterizado estará o ilícito, momento em que exsurge, por imposição da lei, a obrigatoriedade para que esta mesma autoridade haja em nome do Sujeito Ativo da obrigação, fazendo com que os cálculos e valores dele resultantes se amoldem à exigibilidade da norma reguladora, lavrando o competente auto de infração.

Consoante brilhante interpretação estampada no voto condutor do Acórdão guerreado, abaixo transcrita, e o que dispõe o art. 100, do CTN, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis, dos tratados, das convenções internacionais e dos decretos, significando dizer que as disposições constantes de Instruções Normativas integram o arcabouço jurídico nacional, eis que fazem parte da “legislação tributária”, conforme estabelece o artigo 96 do mesmo Diploma.

O Acórdão recorrido está assim vazado:

*Quanto à lavratura do auto de infração, a IN SRF nº 77, de 24 de julho de 1998, em seu art. 2º, § 1º, estabeleceu que, se da alteração dos dados informados nas declarações resultar apenas a redução do imposto a compensar ou a restituir ou de prejuízo fiscal, as irregularidades serão objeto de auto de infração, sem o acréscimo de multa.*

Ora, se detectado foi o ilícito e lavrado o auto de infração, inobstante nele não contar expressão monetária já que o valor correspondente foi absorvido por parte do valor a ser restituído ou a compensar, ainda assim, é mais que óbvio que o interesse de agir foi manifestado, fundado nos fatos descritos, razões que afastam qualquer possibilidade de admissão de tais argumentos preliminares.

**Incapacidade do Agente Fiscal** - É de ser afastada, também, a outra preliminar levantada sob o argumento de inabilitação profissional do agente da Fazenda Pública em razão de não ter aquela autoridade fiscal apresentado comprovante de registro no Conselho Regional de Contabilidade.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10980.006113/00-12  
Acórdão nº : 105-13.979

A premissa de que se vale a recorrente escorrega nas suas próprias palavras. O dispositivo trazido à lume regula expressamente as atribuições do CONTADOR. O texto legal invocado não contempla as atividades das autoridades administrativas. No caso específico, a diretiva que comporta a defesa dos interesses do Fisco Federal encontra-se plenamente definida na Lei nº. 5.172/66, acolhida como Lei Complementar, mais precisamente no Artigo abaixo transscrito:

*Art. 142 (Constituição do crédito tributário) - 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.*  
*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

O Regulamento do Imposto de Renda, RIR/94, aprovado pelo decreto nº 1.041/94, em seu Art. 950, define a competência do Auditor-Fiscal ao labor para o qual a União Federal o designou.

*Art. 950. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354/54, art. 7º, e Decreto-lei nº 2.225/85).*

*Parágrafo único. A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354/54, art. 7º).*

A jurisprudência administrativa, nesse sentido, assim tem se posicionado:

*NULIDADE DO AUTO (EX. 86) - Somente são nulos os autos e termos lavrados por pessoa incompetente (Dec. 70.235/72, art. 59, I). Tendo o AFTN competência outorgada por lei para a fiscalização do imposto, não há falar em nulidade de ato lavrado por ele no.*

*exercício de suas atribuições (Ac. 1º CC 105-3.927/89 - DO 14/09/90).*

Assim, rejeito a preliminar por falta de amparo legal.

**Da não ocorrência de renúncia à esfera administrativa** - O julgamento administrativo tributário não tem cunho jurisdicional, prestando-se, tão-somente, a revisar, internamente, a conformação do ato (notificação de lançamento ou auto de infração) formalizador da relação jurídico-tributária com a legislação de regência.

E nem poderia ser diferente, à vista do princípio da universalidade de jurisdição (art. 5º-, inciso XXXV, da CRFB/88), que confere exclusivamente ao Poder Judiciário a atribuição de ditar o direito e/ou de fazer com que as coisas e as pessoas se disponham conforme aquele direito revelado.

Assim, a busca da tutela jurisdicional traz consequências imediatas para o processo administrativo fiscal eventualmente instalado, porquanto, havendo deslocamento da lide para a órbita do Poder Judiciário, perde todo o sentido aquele proceder. Se assim não fosse, haveria a possibilidade da existência, absurda, diga-se, de uma decisão administrativa se contrapondo à outra de natureza judicial.

Como instância superior, o Poder Judiciário pode rever, cassar ou anular o ato administrativo. Como instância autônoma e soberana, significa que o sujeito passivo não está obrigado a percorrer as instâncias administrativas para depois ingressar em juízo, podendo fazê-lo diretamente, em qualquer fase processual.

A esse respeito, é de clareza solar a lição de SEABRA FAGUNDES, em seu clássico "O Controle dos Atos Administrativos pelo Poder Judiciário", Editora Saraiva - 1984, pág. 90/92:

*"54. Quando o Poder Judiciário, pela natureza da sua função, é chamado a resolver situações contenciosas entre a Administração Pública e o indivíduo, tem lugar o controle jurisdicional das atividades administrativas.*

*55. O controle jurisdicional se exerce por uma intervenção do Poder Judiciário no processo de realização do direito. Os fenômenos executórios saem da alçada do Poder Executivo, devolvendo-se ao órgão jurisdicional. ... A Administração não é mais órgão ativo do Estado. A demanda vem situá-la, diante do indivíduo, como parte, em condições de igualdade com ele. O judiciário resolve o conflito pela operação interpretativa e pratica também os atos consequentemente necessários a ultimar o processo executório. Há portanto duas fases, na operação executiva, realizada pelo Judiciário. Uma tipicamente jurisdicional, em que se constata e decide a contenda entre a administração e o indivíduo, outra formalmente jurisdicional, mas materialmente administrativa, que é a execução da sentença pela força".*

Dessa forma, desde que o contribuinte recorra ao Poder Judiciário, discutindo na ação intentada a mesma matéria do litígio administrativo, essa opção importa na desistência do Processo Administrativo Fiscal ou desistência de recursos porventura interpostos, ou seja, *"importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto"*, conforme parágrafo único do art. 38 da Lei n.º 6.830/80.

Esse é o entendimento adotado no Acórdão unânime da 2ª Turma do STJ, no julgamento do Recurso Especial 24.040-6-RJ, DJU 1 16.10.95, pp 34.634/5, cuja ementa enuncia:

*"Tributário. Ação Declaratória que antecede a autuação. Renúncia ao poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto. I - O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao art. 38, parágrafo único, da Lei 6.830, de 22.09.80. II Recurso Especial conhecido e provido."*

No julgamento acima referido, o Relator Ministro Antônio de Pádua Ribeiro expôs no seu voto:

*"... Com efeito, havendo atacado, por mandado de segurança, ainda que preventivo, a legitimidade da exigência fiscal em tela, não havia razão para julgamento de recurso administrativo, do mesmo teor, incidindo a regra do art. 38, parágrafo único, da Lei 6.830/80.*

*segundo a qual, a impugnação da exigência fiscal em juízo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e em desistência do recurso acaso interposto. ' .... A circunstância de a exigência fiscal haver sido impugnada antes, ou depois, da autuação, não tem relevância, de vez que, em qualquer hipótese, produzirá a sentença os efeitos descritos . ... '*

O princípio do controle da legalidade dos atos administrativos pelo Poder Judiciário está inserido na Constituição Federal. Decorre desse princípio a regra de prevalência que consiste na absoluta supremacia das decisões judiciais sobre aquelas prolatadas pelas autoridades administrativas.

Essa regra veda o uso simultâneo, pelo sujeito passivo da obrigação, de procedimentos paralelos com objeto e finalidade idênticos, cujos efeitos finais serão inexoravelmente redundantes ou antagônicos. Por isso, a opção do contribuinte pela via judicial encerra o Processo Administrativo Fiscal em definitivo, em qualquer fase.

A renúncia à via administrativa não se configura ato unilateral de vontade do contribuinte nem mera presunção da autoridade administrativa, mas sim uma imposição legal inscrita do parágrafo único do artigo 38 da Lei 6.830/80, que consagrou, de forma legal plena, a regra de prevalência decorrente do princípio da legalidade.

Nesse sentido se posicionou a Administração Tributária, ao editar o Ato Declaratório Normativo COSIT n.º 03, de 14/02/96 - DOU 15/02/96, dispondo que:

*"a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual - antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto; "*

Esse entendimento, em consonância com o estabelecido no já citado artigo 38, parágrafo único, da Lei 6.830/80, bem como no artigo 1º, parágrafo 2º, do decreto-lei 1.737/79, não fere o disposto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

A referida norma constitucional garante, textualmente, os direitos "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, ...". Observe-se que do texto constitucional não consta a conjunção aditiva "e", mas sim a conjunção alternativa "ou", não existindo, portanto, óbice ao entendimento expresso no *Decisum* hostilizado.

Ao recorrer ao Judiciário, o contribuinte continua sob proteção dos princípios que conferem às partes a plena defesa de seus interesses, entre os quais a garantia do devido processo legal, que não se exaure na observância das formas da lei para a tramitação das causas em juízo. Compreende, ainda, outras categorias fundamentais, como a garantia do juiz natural (CF, art., 5º, inc. XXXVII) e do juiz competente (CF, art. 5º, inc. LIII), a fundamentação de todas as decisões judiciais (CF, art. 93, inc. IX), a ampla defesa e o contraditório (CF, art. 5º, inc. LV).

**No Mérito** - Sobre a matéria fundamental da querela, cumpre destacar que o arrazoado abre polêmica sobre questões de direito, eis que os argumentos contestatórios indicam tal posicionamento, situados que estão no campo das discussões sobre a constitucionalidade e legalidade dos dispositivos que embasaram o procedimento fiscal e a decisão objeto de recurso. Ou seja, a própria existência legal do limite de compensação de prejuízos fiscais.

Sobre essa matéria, constitucionalidade e legalidade de dispositivos legais, por reiteradas vezes manifestou-se o Conselho de Contribuintes, justamente negando a admissibilidade de argumentos que sobre ela versarem. A exemplo disso, transcrevo ementa integrante do Acórdão nº 106-10.694, em Sessão de 26.02.99:

*"INCONSTITUCIONALIDADE – Lei nº 8.383/91 – A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é o foro próprio para discussões dessa 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."*

Assim sendo, tais argumentos serão mantidos à margem da questão central pelo fato de não direcionados ao órgão próprio ao seu deslinde, eis que não

cabe ao julgador administrativo manifestar-se sobre matéria de competência privativa e soberana do Poder Judiciário.

Em conseqüência, relativamente à matéria tributável, a análise dar-se-á apenas como exercício de argumentação e esclarecimento, eis que as razões do recurso foram direcionadas para a discussão da legalidade e constitucionalidade, e como anteriormente dito, este não é o foro próprio ao debate de temas desse quilate.

Em assim sendo, destaco que, no recurso não há, efetivamente, nenhum argumento de ataque, de origem técnica ou material, ao que foi realizado pela fiscalização e tampouco ao que foi afirmado na decisão combatida. A recorrente não nega a prática do ato infringente às disposições específicas no trato do lucro real relativo ao período-base examinado.

*Ad argumentandum tantum*, sobre as questões basilares do procedimento fiscal e da decisão recorrida, há de se fazer, primeiramente, uma observação a respeito da base de cálculo do imposto, o lucro real.

A legislação do imposto de renda vigente à época dos fatos, art. 193, do RIR/94, definiu que o lucro real seria o lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento (artigos 196 e 197 com as alterações introduzidas pela Lei 8.981/95, art. 42; Lei 9.065/95, art. 15). Logo, a inclusão de qualquer elemento estranho ou a não inclusão de elementos exigidos pela norma, implica em sua infringência.

Vale afirmar que, a não observância das específicas regras deságua na determinação incorreta da base tributável, ou seja, o lucro real. Significando que, este lucro, base de cálculo do tributo, estando a carecer de elemento exigido pela norma tributária, proporcionará imposto não apurado corretamente e consequentemente violado estará o mandamento regulador.



Sendo assim, qualquer alteração ou supressão de um dos elementos integrantes do cálculo levará a um valor distorcido e isso foi o que efetivamente aconteceu.

Acertadamente agiu a fiscalização ao trazer para o campo da imposição tributária o dito valor indevidamente afastado do cálculo do lucro real.

Assim, não pode prosperar a pretensão da recorrente por situar-se o seu procedimento no campo oposto àquele determinado pela legislação tributária. E estando em plena vigência, tais normas não poderiam ser colocadas à ilharga pela autoridade fiscal, em razão do seu dever de ofício.

Especificamente no que se refere à compensação de prejuízos, a recorrente não nega a prática de contrariedade às disposições próprias para a sua determinação com a utilização de valor superior a 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões para efeito de compensar prejuízos fiscais. Ao contrário, seus argumentos só reforçam a acusação.

Sobre a questão temporal, a prática anteriormente adotada à determinação do lucro real pela compensação de prejuízos e a limitação legalmente introduzida, não se há de admitir falar de ofensa aos princípios constitucionais da irretroatividade das leis, da anterioridade, do direito adquirido; tampouco de empréstimo compulsório, de violação aos princípios da capacidade contributiva e da hierarquia das leis; da tributação com efeito de confisco, da falta de relevância para a edição da MP nº 812/94, e de ofensa ao Código Tributário Nacional, porquanto a matéria está pacificada pelo Poder Judiciário, em sua instância maior, e pelo Tribunal Administrativo, eis que o entendimento dominante, proporcionado pela inteligência do texto legal, é de que o direito à compensação das perdas não foi anulado. Ao contrário, a compensação passou a ser integral quando deixou de existir a limitação temporal até então vigente.

Muito embora tenha surgido um limite percentual para a sua compensação a cada ano, os dispositivos reguladores não provocaram a supressão do

seu direito. Ao invés disso, a compensação de prejuízos, além de permanecer no universo de determinação do resultado tributável, passou a ser total.

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça, enfrentando a questão, entendeu que está correta a limitação de compensação dos prejuízos, nos seguintes termos:

**"IMPOSTO DE RENDA DE PESSOAS JURÍDICAS – COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – LEIS 8.981/95.**

*A Medida Provisória nº 812, convertida na Lei nº 8.981/95, não contrariou o princípio constitucional da anterioridade.*

*Na fixação de base de cálculo da contribuição social 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. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais excedentes a 30% poderá ser efetuada, integralmente, nos anos calendários subsequentes.*

*A vedação do direito à compensação de prejuízos fiscais pela Lei nº 8.981/95, não violou o direito adquirido, vez que o fato gerador do imposto de renda só ocorre após o transcurso do período de apuração que coincide com o término do exercício financeiro.*

*Recurso provido. (RESP nº 168.379/Paraná (98/0020692-2, Min. Garcia Vieira, DJ de 10.08.98)."*

No mesmo sentido são os Recursos Especiais 90.234-Bahia (96.0015298-5), 90.249-MG (96/0015230-5) e 142.364-RS (97/0053480-4) e Recurso Especial nº 232514/MG (99/0087342-4).

Tornando límpida e cristalina a situação e afastando quaisquer nébulas porventura existentes, o Supremo Tribunal Federal assim posicionou-se quando da apreciação do RE nº 232.084-9 São Paulo, em voto do Ministro Ilmar Galvão (Relator), datado de 04 de abril de 2000, cuja ementa assim foi exarada:

**"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. MEDIDA PROVISÓRIA N° 812, DE 31.12.94, CONVERTIDA NA LEI N° 8.981/95. ARTIGOS 42 E 58, QUE REDUZIRAM A 30% A PARCELA DOS PREJUÍZOS SOCIAIS, DE EXERCÍCIOS ANTERIORES, SUSCETIVEL DE SER DEDUZIDA DO 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.*

*Recurso conhecido, em parte, e nela provido.*"

Estando, pois, em plena vigência as normas que disciplinam a matéria, seus mandamentos não poderiam ser ignorados pela autoridade fiscal e muito menos pelo julgador monocrático.

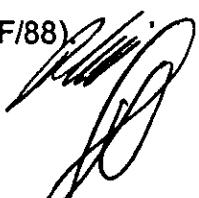
Veja-se, portanto, trata-se de uma questão simples. Há uma norma impositiva, logo, deverá ela ser atendida enquanto vigente. Ignorar a sua aplicabilidade é ignorar a própria lei e jogar por terra todo o ordenamento jurídico pátrio.

O Poder Judiciário não se manifestou contrariamente a aplicação dos dispositivos que dão sustentação ao procedimento fiscal. Não havendo, por conseguinte, nenhuma possibilidade de admissão dos argumentos de defesa no sentido de considerar correto o caminho pelo qual enveredou a recorrente.

A Constituição Federal atribui ao Supremo Tribunal Federal a última e derradeira palavra sobre a constitucionalidade ou não de lei, interpretando o texto legal e confrontando-o com a constituição.

Não havendo publicidade, até o momento, de que a lei que limitou em 30% a compensação de prejuízos fiscais tenha sido reconhecida como inconstitucional pelo Poder competente, perfeita é a sua aplicação, razão suficiente para ser reconhecida como válida e produtora de efeitos.

E, como é cediço, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo, eis que em sede administrativa somente é dado a apreciação de constitucionalidade ou ilegalidade após a consagração pelo STF (art. 102, III, "a" e "b" da CF/88).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo nº : 10980.006113/00-12  
Acórdão nº : 105-13.979

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, veda, expressamente, aos seus membros, a faculdade de afastar a aplicação de lei em vigor, com a mesma ressalva acima, conforme dispõe o seu artigo 22A, introduzido pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002.

Fazendo uso das palavras proferidas na Decisão recorrida, por todo o exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas, deixar de apreciar o mérito em face submissão da mesma matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, e NEGAR provimento ao recurso voluntário.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 2002.

ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA

