



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13807.004926/2001-20  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1301-001.484 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de abril de 2014  
**Matéria** IRPJ - COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS  
**Recorrente** CYCIAN S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 1996, 1998

Ementa:

INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos da SÚMULA CARF n° 2, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. LIMITE, OBSERVÂNCIA.

Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa (SÚMULA CARF N° 3).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Ausente, justificadamente o Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior. Presente a Conselheira Cristiane Silva Costa (Suplente Convocada)

“documento assinado digitalmente”

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Processo nº 13807.004926/2001-20  
Acórdão n.º **1301-001.484**

**S1-C3T1**  
Fl. 408

---

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Cristiane Silva Costa e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

CÓPIA

## Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativas aos anos-calendário de 1995 e de 1997, formalizadas a partir da constatação de compensação indevida de prejuízos fiscais e do arbitramento do lucro em virtude da desclassificação da escrita.

O presente processo foi julgado pela Terceira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes (sessão de 28 de março de 2007), fls. 338/347.

Reproduzo, pois, o relatório estampado no acórdão nº 103-22.936, da lavra do Ilustre Conselheiro Márcio Machado Caldeira.

CYCIAN S/A., inscrita no CNPJ sob o nº 43.228.790/0001-70, teve contra si lavrados os Autos de Infração de fls. 173/183, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, anos-calendário de 1995 e 1997, acrescido da multa de ofício e dos juros de mora.

Conforme peça vestibular de fls. 173/179 e Termo de Verificação e Constatação Fiscal, anexo às fls. 168/172, a empresa incorreu nas seguintes infrações:

1. Relativamente ao período encerrado em 31/12/1995 foi apurado excesso de compensação de prejuízos fiscais no valor tributável de R\$ 18.250,00, haja vista que a fiscalizada não obedeceu ao limite expresso no art. 42 da Lei nº 8.981/95;

2. Para o ano-calendário de 1997 houve a desclassificação da escrita e o arbitramento do lucro, em razão de constatação de divergências, não esclarecidas pela empresa fiscalizada, entre os valores constantes do Livro Razão, no Demonstrativo do Resultado do Exercício e na Declaração do IRPJ e ainda por irregularidades nos Livros Registro de Inventário.

Inconformada com a exigência, a interessada apresentou a impugnação de fls. 192/213, cuja síntese adotada na decisão de 1ª instância, transcrevo:

"3.1 Ao limitar a compensação de prejuízos fiscais a 30% a Lei nº 8.981/95 desfigurou os conceitos de renda e lucro definidos no CTN. Afirma que a CSLL incide sobre o lucro obtido em determinada atividade não sendo objeto de arbitramento. Tendo o art. 44 do CTN definido a base de cálculo da CSLL, não poderia a legislação ordinária limitar a aplicação do preceito. A limitação da compensação de prejuízos fiscais representa a criação de um verdadeiro "empréstimo compulsório" violador dos conceitos normativos de renda e lucro;

3.2 Defende-se alegando que a legislação ordinária está sendo utilizada para limitar o conceito definido na Legislação Complementar Constitucional, já que a base de cálculo da CSLL está sendo ampliada de forma irregular;

3.3 No seu entendimento o arbitramento do lucro constitui medida arbitrária e extrema da fiscalização, que somente deveria ser tomada em casos de impossibilidade absoluta de se apurar o imposto devido pelo lucro real;

3.4 A simples existência de escrituração divergente não constitui motivo para o arbitramento do lucro, podendo, no máximo, apontar indício de que irregularidades foram praticadas e não tornar imprestável a escrituração mantida pela empresa, devendo, as investigações serem aprofundadas visando à coleta do elemento probatório;

3.5 Questiona o fato de não ter lhe sido concedido o prazo de 6 meses para a realização de auditoria contábil visando restabelecer a contabilidade da empresa, cuja negatória por parte do Fisco representa violação aos princípios gerais do processo administrativo, dentre os quais o direito a mais ampla defesa, previsto no art.5º, LV, da CF/88, como também na Lei nº 9.784/99, art.2º, VIII a art.3º, III;

3.6 Diz que os encargos tributários exigidos no presente auto de Infração (multas e juros de mora) representam afronta aos princípios constitucionais da vedação do tributo com efeito confiscatório e a observância da capacidade contributiva (art.150, IV, e art.145, parágrafo 1º, da CF/88) citando a opinião de doutrinadores a respeito da matéria;

3.7 Ressalta que a vedação de efeito confiscatório do tributo deve ser estendida às penalidades tributárias citando jurisprudência a respeito da questão;

3.8 Enfim, pede a improcedência do presente Auto de Infração e o prazo solicitado na petição datada de 29/03/01 para a realização de auditoria contábil, visando a apuração do lucro real."

O Colegiado da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo através do Acórdão nº 7.761, sessão de 25 de agosto de 2005, anexo às fls. 255/267, julgou procedente o lançamento. O julgado de 1ª instância restou assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995, 1997

Ementa: COMPENSAÇÃO PREJUÍZO FISCAL. LIMITE DE 30%. Para fins de determinação do lucro real, a compensação de prejuízos fiscais existentes em nome da pessoa jurídica está limitada a trinta por cento do lucro líquido ajustado.

ARBITRAMENTO DE LUCRO. A inexatidão dos dados registrados nos Livros e Documentos da escrituração contábil, por ocasião da autuação, justifica o arbitramento do lucro calculado sobre os valores das receitas da Empresa.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A partir de abril de 1995, o crédito tributário não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. A exigência de juros de mora com base na Taxa Selic está em total consonância com o Código Tributário Nacional, haja vista a existência de leis ordinárias que expressamente a determina.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Havendo falta ou insuficiência no recolhimento do tributo, impõe-se a aplicação da multa de lançamento de ofício sobre o valor do imposto ou contribuição devido, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

ASSERTIVAS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. A apreciação de assertivas que se refiram a existência de ilegalidades, inconstitucionalidades ou afronta a princípios

constitucionais, essas contidas em leis, normas ou atos, está deferida ao Poder Judiciário, por força do texto constitucional."

Cientificada da decisão de primeira instância aos 21/08/2006, conforme Aviso de recebimento - AR, acostado às fls. 272v, interpôs a contribuinte o recurso voluntário de fls. 276/319, recepcionado aos 19/09/2006, mediante o qual aduz, em preliminar, sobre a extinção do crédito tributário lançado, relativo ao IRPJ, ano-calendário de 1995, posto que acometido pela decadência, nos termos do art. 156, V, do CTN.

Acrescenta, que, equivoca-se a r. decisão recorrida quando não apreciou as arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade. Os julgadores dos tribunais administrativos, por estarem exercendo o ofício judicante, e principalmente por estarem jungidos ao princípio da legalidade, cujo efeito máximo é o de acarretar o dever de cumprimento primeiramente da Constituição Federal, podem e devem conhecer acerca da inconstitucionalidade de leis argüidas em sede administrativa. Dessarte, reitera seus argumentos acerca da ilegalidade na limitação da compensação do prejuízo fiscal.

Argúi, que, não poderia a fiscalização glosar a compensação do prejuízo fiscal no ano-calendário de 1995, efetuado acima do limite legal de 30%, diante do direito adquirido da Recorrente de compensá-lo integralmente.

Esclarece, que, apresentou seus livros contábeis e todos o demais documentos solicitados pelo autuante, revelando verdadeira cooperação com a fiscalização. Se o sr. Auditor Fiscal entendeu serem necessárias regularizações em sua escrita fiscal deveria ter concedido à autuada prazo para efetuá-las, o que não ocorreu no caso concreto. E o fato é que a ausência deste procedimento implica na invalidação do lançamento efetuado.

E, continua, a fiscalização afirmou que o arbitramento do lucro da Recorrente deveu-se ao fato de sua escrita fiscal conter erros e deficiências, especialmente entre a escrita fiscal e a contábil. Ora, é sabido que a existência de eventuais divergências e erros formais não têm o condão de desclassificar a escrita contábil da empresa Recorrente, e por conseguinte, determinar o arbitramento do lucro. Tal entendimento é pacífico no âmbito do 1º CC, consoante se denota das ementas colacionadas às fls. 307/308.

Acrescenta, que, nos autos não se vê nenhuma prova documental que pudesse apontar à fiscalização que efetivamente tivesse a recorrente auferida a renda arbitrada e, principalmente, nos elevados montantes em que foi apontada. O que há são apenas planilhas elaboradas pelo Auditor Fiscal, fundadas em declarações prestadas pela recorrente, mas nada há de concreto comprovando a ocorrência do fato gerador do tributo. A jurisprudência não aceita que o lançamento esteja baseado tão somente em planilhas e conclusões de simples auditorias.

Às fls. 313/319 discorre sobre a ilegalidade da multa e dos juros aplicados.

O despacho de fls. 337 informa que o processo 13807.004965/2001-27 foi formalizado com o arrolamento de bens e direitos, para acompanhamento do patrimônio do sujeito passivo, conforme informações de fls. 185/187 e tela impressa às fls. 336, pelo que propõe o encaminhamento dos autos a este Conselho de Contribuintes.

Uma vez apreciado o recurso voluntário interposto, a Terceira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuinte decidiu pelo cancelamento das exigências, por entender que a Fazenda não dispunha do direito para efetuar o lançamento.

O ato decisório restou assim ementado:

IRPJ/CSLL - DECADÊNCIA - Em Consonância com a jurisprudência deste colegiado, decaí o lançamento com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

ARBITRAMENTO DE LUCRO - (ANO-CALENDÁRIO DE 1997) A inexatidão dos dados registrados nos Livros e Documentos da escrituração contábil, por ocasião da autuação, justifica o arbitramento do lucro calculado sobre os valores das receitas da Empresa.

INCONSTITUCIONALIDADE - "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária." (Súmula 1º CC nº 2)

Contudo, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, apreciando recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, decidiu reformar o acórdão prolatado pela referida Terceira Câmara, afastando a decadência suscitada e determinando o retorno dos autos ao Colegiado recorrido para que fossem enfrentadas as demais questões de mérito (acórdão nº. 9101-101.434, de 19 de julho de 2012, fls. 407/415).

O presente processo teve o seu julgamento sobrestado, em obediência às disposições dos parágrafos 1º e 2º do art. 62 A do Regimento Interno (Anexo II), conforme Despacho de fls. 403/406.

Entretanto, em virtude da edição da Portaria nº 545, de 18 de novembro de 2013, que revogou tais dispositivos, desapareceu o motivo que impedia a apreciação da controvérsia.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Cuida o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, formalizadas a partir da imputação das seguintes infrações:

i) compensação indevida de prejuízos fiscais no ano-calendário de 1995, eis que não foi observado o limite de 30% previsto na legislação de regência; e

ii) arbitramento do lucro relativo ao ano-calendário de 1997, em virtude da desclassificação da escrita.

A apreciação das razões de mérito trazidas em sede de recurso voluntário no presente processo, como se viu, decorre de decisão prolatada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais afastando o acolhimento, por parte da Terceira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, da preliminar de decadência suscitada pela fiscalizada.

Releva destacar que, com amparo nas disposições regimentais então vigentes<sup>1</sup>, o presidente da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, admitindo PARCIALMENTE o recurso especial interposto, a ele deu seguimento “para submeter à apreciação da CSRF apenas a matéria relativa à decadência do IRPJ”, conforme assinalado no despacho de fls. 370/372.

Diante de tal circunstância, penso que o decidido em relação ao ARBITRAMENTO DO LUCRO deve ser considerado de natureza irreformável, administrativamente.

Como demonstram as reproduções abaixo, embora o consignado na ementa possa conduzir a entendimento diverso, a Terceira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, por meio do acórdão nº 103-22.936, decidiu, relativamente ao ARBITRAMENTO DO LUCRO, dar provimento ao recurso voluntário impetrado pela fiscalizada (fls. 338/347).

Processo nº : 13807.004926/2001-20

Recurso Nº : 154.415

Matéria : IRPJ E OUTRO - Ex(s): 1996 a 1998

Recorrente : CYCIAN S.A.

<sup>1</sup> A análise da admissibilidade do recurso especial, supõe-se, tomou por base as disposições do antigo regimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), vez que efetuada em 15 de setembro de 2008, antes, portanto, da instalação do CARF. Não obstante, cumpre registrar que a possibilidade de admissão parcial do recurso especial prevista no antigo Regimento da CSRF (art. 15, parágrafo 7º) é também contemplada pelo Regimento do CARF (art. 68, parágrafo 2º - ANEXO II).

Recorrida : 7a TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP

Sessão de : 28 de março de 2007

Acórdão n.º : 103-22.936

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995, 1997

IRPJ/CSLL - DECADÊNCIA - Em Consonância com a jurisprudência deste colegiado, decai o lançamento com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador.

ARBITRAMENTO DE LUCRO - (ANO-CALENDÁRIO DE 1997) A inexatidão dos dados registrados nos Livros e Documentos da escrituração contábil, por ocasião da autuação, justifica o arbitramento do lucro calculado sobre os valores das receitas da Empresa.

INCONSTITUCIONALIDADE - "O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária." (Súmula 1º CC n.º 2)

Preliminar de decadência acolhida e recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CYCIAN S.A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **ACOLHER a preliminar decadência do direito de constituir o crédito tributário, relativo ao ano-calendário de 1995 e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.** (GRIFEI)

O fragmento do voto condutor, a seguir transcrito, confirma o resultado do julgamento, senão vejamos:

[...]

Em relação às arguições de inconstitucionalidades este 1º CC já se pronunciou, em definitivo, conforme súmula abaixo transcrita:

Súmula 1º CC n.º 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No mérito da questão, ou seja, relativamente ao arbitramento de lucros do ano-calendário de 1997, vê-se que a recorrente discorda do lançamento, posto que entende ser regular sua escrituração e não lhe foi permitido efetuar uma auditoria para esclarecer as divergências apontadas pelo fisco.

A desclassificação da escrita e o arbitramento do lucro foi levado a efeito em razão de constatação de divergências, não esclarecidas pela empresa fiscalizada, após devidamente intimada, entre os valores constantes no Livro Razão, no Demonstrativo do Resultado do Exercício e na Declaração do IRPJ e ainda por irregularidades nos Livros Registro de Inventário.

Na caracterização da infração, demonstrou a fiscalização que os Livros e Documentos da escrituração contábil apresentavam inexatidão de seus dados, fato

que justificava o arbitramento do lucro calculado sobre os valores das receitas mensais informadas pela Empresa.

Durante a ação fiscal, intimada a esclarecer as divergências apontadas, não logrou a ora recorrente trazer aos autos provas ou justificativas dos fatos apontados.

Entretanto, examinando-se as divergências apontadas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 168/172, verifica-se divergências entre diversas contas de receitas e despesas, representam valores que não trazem caracterização de imprestabilidade da escrituração e que, mesmo não esclarecida pela empresa, somente ensejariam o ajuste na DIPJ, para efeito de apuração do efetivo resultado, que restou negativo, tanto na DIPJ, como no livro Razão, como também no demonstrativo apresentado à fiscalização.

As divergências apontadas não descaracterizam a escrituração para efeito de arbitramento de lucros, visto que não se revelou qualquer indício de fraude, ou vícios e deficiências para torná-la imprestável na apuração do lucro real.

Como posto acima, as divergências apontadas, apenas no resultado final das contas indicadas, sem qualquer outro exame para demonstrar a imprestabilidade da escrituração não é suficiente para ensejar o arbitramento de lucros, media extrema, quando a escrituração revela total impossibilidade na apuração do lucro real.

No caso, as discrepâncias seriam ajustadas para verificar o efetivo lucro real que, no caso, mesmo com o ajuste das divergências, ainda demonstraria a apuração de resultado negativo.

Dessa forma, **entendo que não cabe o arbitramento dos lucros da ora recorrente, relativamente a esse ano-calendário de 1997.**

Pelo exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência, relativamente ao ano-calendário de 1995 e no mérito em dar provimento ao recurso.

O presente pronunciamento, pois, em absoluta conformidade com decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais por meio do acórdão nº 9101-01.434 (fls. 407/415), de 19 de julho de 2012, cinge-se às razões de mérito trazidas em sede de recurso voluntário contra a imputação de COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS no ano-calendário de 1995.

Em sua peça recursal, a autuada, rebatendo os fundamentos da decisão exarada em primeira instância para manter a exigência decorrente da compensação indevida de prejuízo fiscal, alega que *“cabe demonstrar que os julgadores dos tribunais administrativos, por estarem exercendo o ofício judicante, e principalmente por estarem jungidos ao princípio da legalidade, cujo efeito máximo é o de acarretar o dever de cumprimento primeiramente da Constituição Federal, podem e devem conhecer acerca da inconstitucionalidade de leis argüidas em sede administrativa.”* Adiante, apresenta considerações acerca de uma suposta impossibilidade de se limitar a compensação de prejuízos fiscais.

A primeira das questões trazidas pela Recorrente, como já dito, já foi objeto de apreciação no acórdão nº 103-22.936 da Terceira Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, tendo sido rejeita em virtude do disposto na súmula CARF nº 2, abaixo reproduzida.

**Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.**

Processo nº 13807.004926/2001-20  
Acórdão n.º **1301-001.484**

**S1-C3T1**  
Fl. 416

No que diz respeito à limitação trazida pelo art. 42 da Lei nº 8.981, de 1995, de igual forma, em virtude de reiterados pronunciamentos no mesmo sentido, foi editada a súmula CARF nº 3, a seguir transcrita

Súmula CARF nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

Diante do exposto, conduzo meu voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso, relativamente à compensação de prejuízos efetuada sem observância do limite de 30% previsto no art. 42 da Lei nº 8.981, de 1995.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator