



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13971.001234/99-98  
Recurso nº. : 127.137  
Matéria: : IRPJ – Ex.: 1996  
Recorrente : TRANSPORTES MIRIM COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA  
Recorrida : DRJ - FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 20 de fevereiro de 2002  
Acórdão nº. : 108-06.844

**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.

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

**MULTA DE OFÍCIO** - Nas infrações às regras instituídas pelo direito fiscal cabe a multa de ofício. É penalidade pecuniária prevista em lei, não se constituindo em tributo. Incabível a alegação de inconstitucionalidade, baseada na noção de confisco, por não se aplicar o dispositivo constitucional à espécie dos autos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por **TRANSPORTES MIRIM COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**

Processo nº. : 13971.001234/99-98  
Acórdão nº. : 108-06.844

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



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 25 FEV 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. : 13971.001234/99-98  
Acórdão nº. : 108-06.844

Recurso nº. : 127.137  
Recorrente : TRANSPORTES MIRIM COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

TRANSPORTES MIRIM COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão da autoridade singular, que julgou procedente o crédito tributário constituído através do lançamento de fls.03/08 para o Imposto de renda pessoa jurídica, formalizado em R\$ 32.086,79 referentes às diferenças verificadas na apuração dos resultados dos meses de janeiro e fevereiro de 1995.

Decorre o lançamento de revisão sumária da declaração do imposto de renda pessoa jurídica no exercício de 1996, onde foi apurado:

- a) compensação indevida de prejuízos fiscais na apuração do lucro real em montante superior a 30% do lucro real antes das compensações inobservado os preceitos dos artigos 42 da Lei 8981/95; 12 da Lei 9065/95;
- b) compensação a maior do saldo de prejuízo fiscal na apuração do lucro real . Enquadramento legal: artigos 196, inciso III,502,503 do RIR/1994. Artigo 42 da Lei 8981 e 12 da Lei 9065 ambas de 1995.

Impugnação é apresentada às fls. 24/64 onde alega, resumidamente, inobservância de princípios constitucionais consagrados: continuidade da empresa e solidariedade dos exercícios; princípio constitucional da vedação da utilização do tributo com efeito de confisco; da irretroatividade da lei e do direito adquirido. A nova lei não observara o fato gerador do imposto sobre a renda, tendo característica de empréstimo compulsório, portanto estaria eivada de inconstitucionalidade e

Processo nº. : 13971.001234/99-98  
Acórdão nº. : 108-06.844

ilegalidade. Não poderia a lei nova desrespeitar 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 e juristas. Reclama da multa (confiscatória) e dos juros calculados com taxa Selic.

A decisão monocrática às fls. 67/79 julga procedente o lançamento. Fundamenta a decisão, primeiramente, dizendo que a lei nova não impediu a compensação de prejuízos anteriores, nem proibiu o seu aproveitamento futuro. Seu mandamento é para o período em apuração, impondo o limite para compensação neste momento. Opõe às arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade, a atividade vinculada de aplicador e julgador tributário, segundo artigo 142 do CTN.

Quanto ao mérito, transcreve o pronunciamento do STJ no julgamento do RESP 188.855 GO, por bem elucidar a matéria. Realiza estudo sobre a aplicação da multa e juros, concluindo que esta seguiu o comando da lei, nada havendo a ser reparado.

Ciência da decisão em 21 de fevereiro de 2001, recurso interposto em 16 de março seguinte (fls.83/98). Narra os fatos, registrando a irrisignação com a decisão atacada. Reclama de não ter o julgador singular reconhecido a ilegalidade da lei que suportou o lançamento. Com isto restaria a este Colegiado apreciar a legalidade dos atos administrativos sob exame. Transcreve embargos de declaração do TRF 4ª R. e Súmula 473 do STF, concluindo que, quando uma lei ordinária afronta lei complementar, deve ser revista pela administração por se estar diante de flagrante ilegalidade.

Quanto ao direito, reclama da inobservância do conceito de lucro no direito privado e o alcance do artigo 110 do CTN. A Lei 6404/76 em seu artigo 189 definira o que seria lucro societário. As leis 8981 e 9065/1995 alteraram esta conceituação, diferentemente das conclusões da decisão do juízo singular, quando afirmou que os artigos 42 da Lei 8981/1995 e 15 da Lei 9065/1995 não efetuaram

Two handwritten signatures in black ink are located in the bottom right corner of the page. The first signature is larger and more stylized, while the second is smaller and more compact.

Processo nº. : 13971.001234/99-98  
Acórdão nº. : 108-06.844

qualquer alteração no fato gerador ou na base de cálculo do IRPJ, não violando portanto o conceito previsto no artigo 43 do CTN.

Discorre sobre o conceito de renda, citando do STF parte do Acórdão proferido pelo Min. Marco Aurélio no RE 166.772-9/RS:

" O conteúdo político de uma constituição não é conducente ao desprezo do sentido vernacular das palavras, muito menos ao do técnico considerados institutos consagrados pelo Direito. Toda ciência pressupõe a adoção de escoreta linguagem, possuindo os institutos, as expressões e os vocábulos que revelam conceito estabelecido com a passagem do tempo, por força de estudos acadêmicos que, no caso do Direito, pela atuação dos Pretórios ".

A competência para tributar a renda, vem do artigo 153,III da Constituição, com a definição do artigo 43 do CTN., nos moldes do artigo 146,III da Carta Magna ( sem considerar a LC 104/2001). O legislador ordinário deve obediência a esses dispositivos. O conceito de renda pois, não poderia sair desses parâmetros. O STF definiu renda, nos moldes previstos no artigo 43 do CTN, no RE 117.887/SP -in RTJ 150/585 - Min. Carlos Velloso:

"Não obstante isso, não me parece possível a afirmativa no sentido de que possa existir renda ou provento sem que haja acréscimo patrimonial que ocorre mediante o ingresso ou auferimento de algo, a título oneroso."

Analisa o artigo 189 da lei das S/A, frente ao artigo 110 do CTN e o Decreto 1598/1977, se contrapondo aos argumento da decisão recorrida. Não aceita a compensação de prejuízos como benefício fiscal. Entende ser possível falar desta forma , quando se tratar de prejuízo apurado posteriormente a um acréscimo patrimonial (carry back) e não o inverso (carry forward).

O acréscimo patrimonial disponível seria o núcleo do significado de renda para fins de tributação, segundo todo ordenamento constitucional pátrio. O legislador ordinário não poderia considerar um prejuízo incorrido, na ocorrência do fato gerador, na medida em que o lucro repercutiria apenas como reposição do patrimônio.

Reclama dos juros SELIC por ter características remuneratória e não moratória como determina o parágrafo 1º do artigo 161 do CTN. Transcreve do STJ/2ªT

Processo nº. : 13971.001234/99-98  
Acórdão nº. : 108-06.844

-v.u. - Resp 215.881/PR - Rel. Min.Franciulli Neto - j. 17.02.2000 - DJ nº64-E, 03.04.2000 p. 142)

(...)

II - Taxa SELIC, indevidamente aplicada como sucedâneo dos juros moratórios, quando na realidade possui natureza de juros remuneratórios, sem prejuízo de sua conotação de correção monetária.

III - Impossibilidade de equiparar os contribuintes com os aplicadores; estes praticam ato de vontade; aqueles são submetidos coativamente a ato de império.

IV - Aplicada a taxa SELIC há aumento de tributo, sem lei específica a respeito, o que vulnera o artigo 150, inciso I, da Constituição Federal.

(...)

Quanto à multa aplicada, o relatório de auditoria refere-se a compensação de prejuízos em montante superior ao limite legal, não se coadunando com o "caráter punitivo da multa com vistas a intimidar o sujeito passivo" conforme dito na decisão atacada. Isto porque, compensação não se enquadraria em nenhuma das hipóteses de incidência da multa punitiva do inciso I do artigo 44 da Lei 9430/96. Inexistindo a subsunção do fato à norma, inexiste igualmente o direito de aplicação desta norma. Sua aplicação nos moldes propostos estaria eivada de ilegalidade.

Requer cancelamento do auto de infração, ou, aplicação de multa moratória e juros de 1% ao mês.

Por distribuição sou designada relatora (fls.103). Às 104, solicito esclarecimento quanto ao depósito recursal. Saneamento realizado, despacho de fls. 113 remetem os autos para conclusão.

É o Relatório.



Processo nº. : 13971.001234/99-98  
Acórdão nº. : 108-06.844

## 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. Tem razão quando afirma a possibilidade de revisão de ato administrativo quando nulo ou anulável. Os vícios originados em procedimentos próprios da administração, são revistos conforme determinação do artigo 149 do CTN, seguindo o comando do Decreto 70235, nos artigos 59,60,61.

No presente caso, não, a inconformação decorre apenas da aplicação da lei pelo administrador tributário, nos estritos limites de sua atividade vinculada. Os limites impostos nos artigos 42 e 48 da Lei 8981 e 12 e 16 da Lei 9065 ambas de 1995 não tiveram aplicação pacífica. Contudo, o poder judiciário já vem admitindo a trava na compensação dos prejuízos e por consequência da base de cálculo negativa da Contribuição Social. Decisões de Tribunais Regionais que apoiavam a tese da recorrente, foram revistas pelo STJ (com abordagem sobre a constitucionalidade dos dispositivos atacados). Este fato fez com que, a Primeira Câmara retificasse decisão anteriormente prolatada O Voto exarado no Acórdão 101-92.732 de 13/07/1999 do Eminentíssimo Conselheiro Edison Pereira Rodrigues, baseou-se em julgado do STJ no Recurso Especial no. 188.855 – GO (98/0068783-1) e faz referência expressa ao equívoco anteriormente incorrido, retificando o entendimento daquele Colegiado.

Processo nº. : 13971.001234/99-98  
Acórdão nº. : 108-06.844

Quanto a inobservância do conceito de Lucro para fins de tributação, em que pese o brilhantismo das razões apresentadas, sobrepõe-se o fato de emanar o lançamento de leis validamente editadas e já com pronunciamento do poder judiciário sobre sua pertinência. As reproduções seguintes são exemplos:

*'LIMITAÇÃO A 30% DOS LUCROS – (1) Para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro , no exercício financeiro de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido a, no máximo, 30%, tanto em razão da compensação (aproveitamento) de prejuízos, como em razão da compensação de base de cálculo negativa da contribuição social (Lei 8981 de 20/01/95 – art. 42 e 58 da lei 9065 de 20/06/1995 – art.12) (2)Esse mecanismo não traduz ofensa aos conceitos de lucro e de renda, pois a lei não tomou defesa a dedução do prejuízo mas apenas traçou as suas regras, Não contém também ofensa ao princípio da anterioridade tributária, pois a MP 812, que se converteu na Lei 8981/95, foi publicada no exercício anterior – 31/12/94. Por fim, não representa ofensa a direito adquirido (ao aproveitamento dos prejuízos e da base de cálculo negativa sem limitação na redução do lucro líquido), pois a modificação da legislação pretérita, no curso do exercício anterior, impediu a sua constituição (aperfeiçoamento). Mandado de segurança denegado(Ac. un. da 2ª Seção do TRF da 1ªR, em 09/04/96 – MS 95.01.36433-0 MG-DJU de 24/06/96, pag. 43.209)*

*No mesmo sentido , Acórdão do STJ :*

**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).*

Não é possível a prevalência dos conceitos inerentes ao direito comercial frente à legislação tributária , como pretende a recorrente. A Lei 9881/1995, limitou expressamente a compensação dos prejuízos acumulados tanto para o imposto de renda, quanto para a contribuição social sobre o lucro. Aliomar Baleeiro, no Livro

Processo nº. : 13971.001234/99-98  
Acórdão nº. : 108-06.844

Direito Tributário Brasileiro, trata especificamente dos Limites do predomínio do Direito Privado sobre o Direito Público (Pg. 687):

*Combinado com o artigo 109, o artigo 110 faz prevalecer o império do Direito Privado-Civil ou Comercial – quanto às definições, conteúdo e ao alcance dos institutos, conceitos e formas daquele Direito, sem prejuízo de o Direito Tributário modificar-lhes os efeitos fiscais” (Destaca-se)*

É apenas sobre esses efeitos que a lei incide. O que trouxe de inovação a “trava” para compensação de prejuízo no limite de 30% do lucro apurado, substituiu o limite temporal (4 anos) da lei anterior. Em nenhum dos casos há proibição da compensação, apenas formas diferentes de executá-las. As interpretações pretendidas nas razões apresentadas não prosperam pois no dizer do Mestre Aliomar Baleeiro (pg.685 da mesma supracitada obra):

*“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” (Destaca-se).*

Quanto ao suposto direito adquirido à compensação dos prejuízos anteriormente incorridos, a lição da Prof. Maria Helena Diniz bem esclarece o assunto, sendo irrelevante, no caso, características de benefício fiscal:

*“O direito adquirido é aquele cujo exercício está inteiramente ligado ao arbítrio de seu titular ou de alguém que o represente, efetivado sob a égide da lei vigente no local e ao tempo do ato idôneo a produzi-lo, sendo uma consequência, ainda que pendente, daquele ato, tendo utilidade concreta ao seu titular, uma vez que se verificaram os requisitos legais para sua configuração*

*(...)*

*A expectativa de direito é mera possibilidade ou esperança de adquirir um direito. Esclarece Pontes de Miranda que a expectativa de direito alude ‘a posição de alguém em que se perfizeram elementos de suporte fático, de que sairá fato jurídico, produtor de direitos e outros efeitos, porém ainda não todos os elementos do suporte fático: a norma jurídica, a cuja incidência corresponderia o fato jurídico, ainda não incidiu, porque suporte fático ainda não há’.” (Lei de Introdução ao Código Civil Interpretada, 3ª edição. Saraiva, S.P, 1997 P.186)*

A permissão para cobrança das multas vêm do artigo 161 do Código Tributário Nacional, quando determina sua aplicação, sem prejuízo das penalidades cabíveis. Nas limitações constitucionais ao Poder de Tributar é obrigatória a observância do artigo 150, IV, da Constituição Federal. Contudo A vedação constitucional, diz respeito ao legislador e não ao aplicador da lei. Entendimento reproduzido nas seguintes Ementas dos Conselhos de Contribuintes :

Processo nº. : 13971.001234/99-98  
Acórdão nº. : 108-06.844

*CONFISCO - A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V do artigo 150 da Constituição Federal. (Ac.102-42741, de 20/02/2998).*

*MULTA DE OFÍCIO - A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infração à legislação tributária. A multa deve no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei 9430/1996, conforme preconiza o artigo 112 do CTN (Ac. 201-71.102 de 15/10/1997)*

A taxa Selic não afronta à Constituição Federal. O artigo 161 parágrafo 1º do CTN. Legitima sua inserção no ordenamento jurídico. A Lei 8981/1995 em seus artigos 84 inciso I, estabeleceu a equivalência para os juros de mora e a taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal interna. A partir de 01/04/1995, a Medida Provisória nº 947, de 23/03/1995, estabeleceu em seus artigos 13 e 14, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa referencial do Sistema de Especial de Liquidação e Custódia - SELIC. Mesma linha da MP 972, de 22/04/1995. O artigo 13 da Lei 9065 de 21/06/1995 ratificou essas Medidas Provisórias. Mesmo sentido do parágrafo 3º do artigo 61 da Lei 9430/96, em vigor até esta data.

Nos lançamentos, os juros foram calculados pela soma dos valores mensais, com juros simples. Nenhuma inconstitucionalidade se verifica no procedimento. Juro não é tributo, descabendo a vedação do artigo 150, I da Constituição Federal.

A pretendida analogia entre a TRD e taxa SELIC, não prospera. A decisão do STF sobre sua aplicação, cingiu-se apenas ao período compreendido entre fevereiro a julho de 1991. Ademais, o dispositivo constitucional que visa reduzir os juros a 12% ao ano, necessita de Lei Complementar para regulamentação, conforme Acórdão do STF na ADIN 4-7 DF, da qual se transcreve da Ementa, os itens 6 e 7:

*6. Tendo a Constituição Federal, no único artigo que trata do Sistema Financeiro Nacional (art. 192), estabelecido que este será regulado por lei complementar, com observância do que determinou no caput, nos incisos e parágrafos, não é de se admitir a eficácia imediata e isolada do disposto em seu parágrafo 3º, sobre taxas de juros reais (12% ao ano), até porque estes não forma conceituados. Só o tratamento global do Sistema Financeiro Nacional, na futura Lei Complementar, com observância de todas as normas do caput dos incisos e parágrafos do artigo 102, é*

Processo nº. : 13971.001234/99-98  
Acórdão nº. : 108-06.844

*que permitirá a incidência da referida norma sobre juros reais e desde que estes também sejam conceituados em tal diploma.*

*7. Em consequência, não são inconstitucionais os atos normativos em questão (parecer da Presidência da República e Circular do Banco Central) o primeiro considerando não aplicável à norma do parágrafo 3º sobre juros reais de 12% ao ano, e a Segunda determinando a observância da legislação anterior à Constituição de 1988, até o advento da lei complementar reguladora do Sistema Financeiro Nacional*

Nenhum reparo resta a ser feito quanto aos juros e multa lançados.

Isto posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É meu voto.

Sala das Sessões, DF em 20 de fevereiro de 2002



Ivete Mataquias Pessoa Monteiro.

