



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

PROCESSO Nº : 10140.001217/00-04  
RECURSO Nº : 130.411  
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS – EX: DE 1992  
RECORRENTE : RAMIRES CARBO INDUSTRIAL LTDA.  
RECORRIDA : DRJ EM CAMPO GRANDE(MS)  
SESSÃO DE : 30 DE JANEIRO DE 2003  
ACÓRDÃO Nº : 101-94.079

**PRELIMINAR. NULIDADE DE DECISÃO DE 1º GRAU. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.** Inaceitável a tese de cerceamento do direito de defesa quando a decisão de 1º grau explicitou que a alegação de inconstitucionalidade não pode ser examinada no litígio administrativo, com amparo no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 03/96.

**IRPJ. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS.** Constatada a compensação a maior de prejuízos fiscais na declaração, com utilização indevida da diferença IPC/BTNF, é de se exigir o imposto devido, tendo em vista que a mencionada diferença somente pode ser apropriada a partir do ano de 1993.

**IRPJ. CSLL. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. DIFERENÇA IPC/BTNF-90.** O escalonamento da dedução do lucro líquido, para os anos-calandário de 1993 e 1998, da correção monetária das demonstrações financeiras - diferença IPC/BTNF-90, na determinação do lucro real e para a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, foi julgado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal (ADIN 712-2/DF e RE 201.465-6/MG).

**Rejeitada a preliminar e negado recurso.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **RAMIRES CARBO INDUSTRIAL LTDA.**

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de 1º grau e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

**PROCESSO Nº: 10140.001217/00-04**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.079**

**RECURSO Nº. : 130.411**  
**RECORRENTE: RAMIRES CARBO INDUSTRIAL LTDA.**

  
**EDISON PEREIRA RODRIGUES**  
**PRÉSIDENTE**

  
**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**

**FORMALIZADO EM: 06 MAR 2003**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL,  
VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA.

**PROCESSO Nº: 10140.001217/00-04**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.079**

**RECURSO Nº. : 130.411**  
**RECORRENTE: RAMIRES CARBO INDUSTRIAL LTDA.**

## RELATÓRIO

A empresa **RAMIRES CARBO INDUSTRIAL LTDA.**, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 03.965.589/0001-50, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

O lançamento inicial dizia respeito a seguintes tributos, apurados em reais:

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS	MULTA	TOTAIS
IRPJ	28.958,15	15.058,24	14.478,15	58.495,46
CSLL	5.926,20	3.081,62	2.963,09	11.970,91
TOTAIS	34.884,35	18.139,86	17.441,24	70.466,37

As notificações de lançamento suplementar, anexadas as fls. 17 e 19, foram declaradas nulas, por **vício formal**, em despacho de fls. 06 e 07, e com amparo no artigo 142 da C.T.N., artigo 11 do Decreto nº 70.235/72 e no artigo 5º, da Instrução Normativa SRF nº 94/97.

Posteriormente, foram lavrados os Autos de Infração, de fls. 21/22 e 28/29, contendo exigências abaixo demonstradas:

TRIBUTOS	LANÇADOS	JUROS	MULTA	TOTAIS
IRPJ	27.841,76	37.335,80	20.881,32	86.058,88
CSLL	6.100,75	8.181,10	4.575,56	18.857,41
TOTAIS	33.942,51	45.516,90	25.456,88	104.916,29

Este crédito tributário está sendo cobrado face às seguintes irregularidades que foram cometidas pelo sujeito passivo na declaração de rendimentos do período-base de 1991, exercício de 1992, como segue:

#### IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA

ORIGEM DO PREJUÍZO	DECLARADO	CONTROLE SAPLI	DIFERENÇA
PREJUÍZO DE 1989	315.068.588,00	157.151.817,00	157.916.771,00
PREJUÍZO DE 1990	557.504.609,00	654.584.011,00	(97.079.402,00)
TOTAIS	872.573.197,00	811.735.828,00	60.837.369,00

As bases de cálculo adotadas nos dois lançamentos são idênticas como pode ser confirmado no confronto dos valores indicados nos demonstrativos, de fls. 18 e 25, com infração dos 154, 382, 386 e § 2º, e 388 do RIR/80, artigo 8º do Decreto-lei nº 2.429/88, artigo 14 da Lei nº 8.023/90 e artigo 173, inciso II, da Lei nº 5.172/66.

#### CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO (CORREÇÃO MONETÁRIA-DIFERENÇA IPC/BTNF)	DECLARADO	REVISADO	DIFERENÇA
ANEXO 4 – QUADRO 03 - ITEM 06	32.937.665,00	76.929.477,00	43.991.812,00
ANEXO 4 – QUADRO 03 – ITEM 16	897.535.973,00	941.527.785,00	43.991.812,00

Relativamente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a infração apontada diz respeito à falta de adição ao lucro líquido de encargos de depreciação registrada como custos ou despesas operacionais do período-base, infringindo o artigo 2º e §§, da Lei nº 7.689/88, artigo 173, inciso II, do CTN, artigos 2º e 3º, da Lei nº 8.200/91 e artigos 39 e 41, § 2º, do Decreto nº 332/91.

Este lançamento foi mantido integralmente na decisão de 1º grau, de fls. 71 a 76, sintetizada na seguinte ementa:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ  
Exercício: 1992*

*CONSTITUCIONALIDADE DA LEI. As autoridades e órgãos administrativos não possuem competência legal para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.*

*COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. Constatada compensação de prejuízos a maior na declaração, com utilização indevida de diferença IPC/BTNF, é de se exigir o imposto devido, pois os efeitos fiscais desta correção somente tem início no período-base de 1993.*

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL  
Exercício: 1992*

*DIFERENÇA IPC/BTNF. É indedutível a despesa de depreciação decorrente da diferença de correção monetária IPC/BTNF, que deve ser adicionada para a determinação da base de cálculo da CSLL.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE.”*

No recurso voluntário, de fls. 82 a 91, a recorrente levanta a preliminar de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, por entender que a decisão de 1º grau não examinou os argumentos expostos pela recorrente quanto ao lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica.

No mérito, insiste na tese de inconstitucionalidade do artigo 3º, da Lei nº 8.200/91 que determinou a adição da diferença IPC/BTNF, ao lucro líquido para a determinação do lucro real para posterior exclusão do lucro real, nos períodos de 1993 a 1998, porque desta forma, estaria tributando o prejuízo a ser compensado e contrariando o conceito de renda e do acréscimo de patrimônio e, ainda, sustentando que a tributação pretendida constitui cobrança de um empréstimo compulsório, sem observar o disposto no artigo 148, da Constituição Federal de 1988.

Relativamente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a recorrente ataca os artigos 39 e 41, do Decreto nº 332/91, quanto a obrigatoriedade de adição da diferença IPC/BTNF da correção monetária das demonstrações

**PROCESSO Nº: 10140.001217/00-04**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-94.079**

financeiras à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por entender que, além de inconstitucional por tributar uma não renda, o fiscal estaria utilizando-se de um instrumental inadequado, ou seja, a utilização de um decreto para criar fato gerador de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Em reforço a tese, traz aos autos, diversas ementas de julgados deste Primeiro Conselho de Contribuintes quanto as matérias objetos destes autos.

Com estas considerações, requer seja provido o recurso voluntário para anular a decisão recorrida em virtude de não ter apreciado todos os argumentos expostos pela recorrente e para reforma-la, julgando improcedente o lançamento correspondente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

É o relatório.



## VOTO

**Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator**

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e inexistindo qualquer ressalva da autoridade preparadora do processo administrativo fiscal quanto ao arrolamento de bens, deve ser apreciado por esta Câmara.

### PRELIMINAR

A preliminar argüida não procede.

A recorrente quando da apresentação da impugnação, concentrou os argumentos na tese de inconstitucionalidade da exigência tanto para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido como para o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica.

De fato, na impugnação, a fl. 45, a impugnante registrou a seguinte assertiva:

*“Dessa forma, o artigo 3º inciso I, da Lei nº 8.200/91 no que somente autoriza a dedução dos valores encontrados entre a diferença de correção monetária IPC/BTNF, nos casos de saldo devedor, em quatro períodos futuros após 1993, atribuiu ao excesso pago, nítida natureza de empréstimo compulsório, ou seja, instituiu um tributo com promessa de devolução, sem que estivessem presentes os requisitos delineados no artigo 148 da Constituição Federal.*

*Aliás, os artigos 39 e 41, § 2º, do Decreto nº 332/91, que pretensamente regulamentou a Lei nº 8.200/91, determinaram que a diferença de correção monetária entre o IPC/BTNF, proveniente dos encargos de depreciação, amortização, exaustão e baixa de bens fosse adicionada ao lucro líquido antes da*

*contribuição social, para apuração de sua base de cálculo (Formulário A4, Quadro 03, Item 06). Assim procedendo, o decreto extrapolou os limites do seu poder regulamentar. Se os encargos constituem custos e despesas fundamentais ao exercício das atividades social da empresa, devem ser, assim como suas respectivas atualizações monetárias, obrigatoriamente dedutíveis para a apuração o lucro do exercício, em respeito, ainda, ao regime de competência.”*

Como se vê, a recorrente impugnou a exigência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica versando sobre a compensação de prejuízos fiscais, mas que tem origem na diferença IPC/BTNF-90 e o fez, arguindo a inconstitucionalidade das leis que proibiam a apropriação imediata da diferença de correção monetária das demonstrações financeiras.

A decisão de 1º grau examinou os argumentos expendidos pela impugnante como faz prova a redação do item 19, de fl. 75, nos seguintes termos:

*“No que tange às arguições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade das leis, cabe ressaltar que sua apreciação foge à competência da autoridade administrativa, devendo ser formulado junto ao Poder Judiciário. A autoridade administrativa, cabe, tão-somente, cumprir o que determina a legislação em vigor, constituindo o crédito tributário, conforme prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional, que em seu parágrafo único dispõe que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”*

Não vejo, pois, qualquer resquício de cerceamento do direito de ampla defesa, especialmente, porque o Parecer Normativo CST nº 329, de 1970, determinou ‘*não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade argüida na esfera administrativa*’ em consonância com os ensinamentos transmitidos pelo Professor Ruy Barbosa Nogueira, na sua magistral obra ‘Da Interpretação e da Aplicação das Leis Tributárias – (1965, pág. 35)’:

*“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes parece inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao*

*estudar o projeto de lei, ou o Executo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”*

Assim, a decisão recorrida está consoante com a melhor doutrina pátria e, por conseqüência, resta a convicção de que não está caracterizado o cerceamento do direito de ampla defesa.

Desta forma, rejeito a preliminar suscitada.

### MÉRITO

O litígio diz respeito à compensação indevida de prejuízos fiscais em virtude de falta de adição da diferença IPC/BTNF, para apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e falta de adição da mesma diferença IPC/BTNF-90 da correção monetária das demonstrações financeiras na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Como visto no relatório acima, a infração está perfeitamente caracterizada no Auto de Infração com identificação de compensação a maior de prejuízo fiscal no montante de Cr\$ 60.837.369,00, no balanço de encerramento do período-base de 1991, com base na declaração de rendimentos de exercício de 1992, apresentada em 30 de junho de 1992 e a falta de adição ao lucro líquido da parcela de CR\$ 43.991.812,00, na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, na mesma declaração de rendimentos.

A recorrente não contestou a diferença apontada argumentando que o artigo 3º da Lei nº 8.200/91 é inconstitucional por contrariar conceito de lucro e renda e, ainda, por constituir um empréstimo compulsório por inobservância do artigo 148 da Constituição Federal de 1988.

A autoridade administrativa não tem competência para declarar a inconstitucionalidade das leis que foram regularmente aprovadas pelo Poder Legislativo e sancionadas pelo Senhor Presidente da República, em consonâncias com as regras constitucionais vigentes.

Outrossim, pode afirmar-se com absoluta convicção, hoje, que incorre a alegada inconstitucionalidade porquanto o entendimento já está pacificado no Superior Tribunal de Justiça e, também, no Supremo Tribunal Federal.

De fato, o Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 712-2/DF decidiu que os artigos 3º e 4º, da Lei nº 8.200/91 é constitucional, conforme a ementa abaixo:

*“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. LEI Nº 8.200/91 (ARTS. 3º E 4º). CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DAS PESSOAS JURÍDICAS. REFLEXO SOBRE A CARGA TRIBUTÁRIA SOFRIDA PELAS EMPRESAS EM EXERCÍCIOS ANTERIORES. A QUESTÃO DAS LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR (TITULARIDADE, ALCANCE, NATUREZA E EXTENSÃO). ‘PERICULUM IN MORA’ NÃO CONFIGURADO, ESPECIALMENTE EM FACE DAS MEDIDAS DE CONTRACAUTELA INSTITUÍDAS PELA LEI Nº 8.437/92. SUSPENSÃO LIMINAR DA EFICÁCIA DAS NORMAS IMPUGNADAS INDEFERIDA POR DESPACHO DO RELATOR. DECISÃO REFERENDADA PELO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.*

*O exercício do poder tributário, pelo Estado, submete-se, por inteiro, aos modelos jurídicos positivados no texto constitucional que, de modo explícito ou implícito, institui em favor dos contribuintes decisivas limitações à competência estatal para impor e exigir, coativamente, as diversas espécies tributárias existentes.*

*Os princípios constitucionais tributários, assim, sobre representarem importante conquista político-jurídica dos contribuintes, constituem expressão fundamental dos direitos individuais outorgados aos particulares pelo ordenamento estatal. Desde que existem para impor limitações ao poder tributar do Estado, esses postulados tem por destinatário*

*exclusivo o poder estatal, que se submete à imperatividade de suas restrições.*

*O princípio da irretroatividade da lei tributária deve ser visto e interpretado, desse modo, como garantia constitucional instituída em favor dos sujeitos passivos da atividade estatal no campo da tributação.*

*Trata-se, na realidade, à semelhança dos demais postulados inscritos no art. 150 da Carta Política, de princípio que – por traduzir limitação ao poder de tributar – é tão-somente oponível pelo contribuinte à ação do Estado.*

*Em princípio, nada impede que o Poder Público de reconhecer, em texto formal de lei, a ocorrência de situações lesivas à esfera jurídica dos contribuintes e de adotar, no plano do direito positivo, as providências necessárias à cessão dos efeitos onerosos que, derivados, exemplificativamente, da manipulação, da substituição ou de alteração de índices, hajam tornado mais gravosa a exação tributária imposta pelo Estado.*

*A competência tributária da pessoa estatal investida do poder de instituir espécies de natureza fiscal abrange, na latitude dessa prerrogativa jurídica, a possibilidade de fazer editar normas legais que, beneficiando o contribuinte, disponham sobre suspensão ou, até mesmo, sobre a própria exclusão do crédito tributário.*

*Controvérsia jurídica em torno do tema delineado nas informações prestadas pela Presidência da República.*

### ACÓRDÃO

*Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata de julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos, em referendar a decisão do Relator que indeferida a medida cautela de suspensão da eficácia dos artigos 3º e 4º, da Lei nº 8.200, de 28/06/1991. Brasília, 07 de outubro de 1992. SYDNEY SANCHES – Presidente e CELSO DE MELLO – Relator.”*

Por um longo período o Superior Tribunal de Justiça vinha decidindo que não se coaduna com o ordenamento jurídico pátrio, as limitações impostas pelo artigo 3º, inciso I, da Lei nº 8.200/91 e artigos 39 e 41 do Decreto nº 332/91 (RESP 133.069/SC, AC nº 87.235/CE).

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 201.465/MG concluiu pela constitucionalidade do artigo 3º, inciso I, da Lei nº 8.200/91, chancelando a dedução em seis anos, a partir de 1993, ficando prejudicado o pedido em torno da ilegalidade do Decreto nº 332/91.

Neste sentido e a partir de junho de 2002, o Superior Tribunal de Justiça vem decidindo pela constitucionalidade dos artigos 3º e 4º, da Lei nº 8.200/91, bem como dos artigos 39 e 41, do Decreto nº 332/91.

Entre outros acórdãos, transcrevo a ementa do Acórdão proferido no RESP 404.998/PR pela Ministra Relatora Eliana Calmon, em 25 de junho de 2002, aprovada à unanimidade, com a seguinte redação:

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DO PERÍODO-BASE DE 1990. APLICAÇÃO DO IPC. LEGALIDADE DA DEVOLUÇÃO ESCALONADA. PRECEDENTE DA SUPREMA CORTE.*

*1. Aplicação da Súmula 282/STF quanto às teses em torno dos artigos 2º, 128, 165 e 458 do CPC.*

*2. inexistência de violação ao artigo 535 do CPC, por ausência de omissão ou contradição no julgado.*

*3. A Primeira Seção desta Corte, julgando o RESP nº 133.069/SC, uniformizou a jurisprudência no sentido de que é válida a aplicação do IPC para a correção das demonstrações financeiras do período-base de 1990, exercício de 1991, por ter refletido a real inflação do período, ao tempo em que considerou possível a aplicação retroativa da Lei nº 8.200/91 (ADIn 712-2) e indevido o escalonamento previsto no artigo 3º, inciso I, da Lei nº 8.200/91 e nos artigos 39 e 41 do Decreto nº 332/91 (Resp 133.069/SC).*

*4. Posteriormente, entretanto, o STF, no RE 201.465-6/MG, concluiu pela constitucionalidade do art. 3º, I, da Lei 8.200/91 (com a redação dada pela Lei 8.682/93), chancelando a dedução em seis anos, a partir de 1.993 (25% em 1.993 e 15% de 1.994 a 1.998), ficando prejudicado o pedido em torno da ilegalidade do Decreto 332/91, que postergava para o exercício financeiro de*

*1.994 o ajuste, uma vez que perdeu a eficácia antes de produzir efeitos práticos.*

*5. Recurso especial conhecido, mas improvido.”*

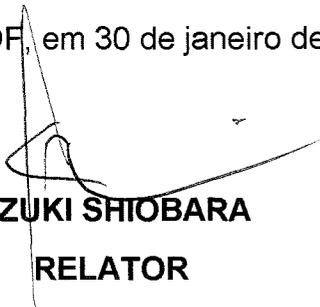
Como se vê, a argüição de inconstitucionalidade não é mais cabível tendo em vista a manifestação do Superior Tribunal de Justiça e do Pleno do Supremo Tribunal Federal.

Outrossim, registre-se que quando as decisões judiciais acima transcritas referem-se ao Decreto nº 332/91, o artigo 39 refere-se ao Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas e o artigo 41 diz respeito a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Portanto, o escalonamento para dedução da diferença IPC/BTNF como despesas de correção monetária, nos anos-calendário de 1993 a 1998, é aplicável tanto para o Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas como para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

De todo exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 30 de janeiro de 2003

  
**KAZUKI SHIOBARA**  
**RELATOR**