



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10680.000366/97-08  
RECURSO Nº : 14.022  
MATÉRIA : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXS: DE 1992 E 1993  
RECORRENTE : TELECOMUNICAÇÕES DE MINAS GERAIS S/A - TELEMIG  
RECORRIDA : DRJ EM BELO HORIZONTE(MG)  
SESSÃO DE : 03 DE JUNHO DE 1998  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.120

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - BASE DE CÁLCULO - DIFERENÇA IPC/BTNF-90** - A lei nº 8.200/91, ao reconhecer que o BTNF não corrigiu adequadamente, no ano de 1990, as demonstrações financeiras, validou os resultados da escrituração que, naquele período-base, adotou a variação do IPC como fator de correção monetária. Validado o resultado da escrituração nenhuma ressalva cabe fazer no valor da Contribuição Social sobre o Lucro, pois, por expressa disposição legal (art. 2º, da Lei nº 7.689/88), sua base de cálculo é o lucro do exercício apurado segundo a legislação.

**Recurso voluntário provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
**TELECOMUNICAÇÕES DE MINAS GERAIS - TELEMIG**

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

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
KAZUKI SHIOBARA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 JUL 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SANDRA MARIA FARONI.

PROCESSO Nº : 10680.000366/97-08  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.120

RECURSO Nº : 14.022  
RECORRENTE : TELECOMUNICAÇÕES DE MINAS GERAIS S/A - TELEMIG

## RELATÓRIO

A empresa **TELECOMUNICAÇÕES DE MINAS GERAIS S/A - TELEMIG**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 17.184.201/0001-99, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte(MG), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

O litígio foi delimitado na decisão de 1º grau com extrema precisão quando a autoridade julgadora expõe:

*“O auto de infração em tela decorreu tão-somente da retificação, promovida pelos autuantes, da base de cálculo dessa exação, de acordo com os demonstrativos contidos as fls. 07/20. Analisando tais demonstrativos, máxime quanto ao item ‘4’, inferimos que as diferenças apuradas se devem basicamente aos valores aí apontados, isto é, encargos de depreciação, amortização, exaustão, ou do custo de bem baixado a qualquer título, correspondente à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal, já que para os meses de janeiro, fevereiro, março, junho e julho de 1992 os valores apontados no item ‘9’ (diferença a tributar) são idênticos aos do item ‘4’ e para os outros a não identidade de valores se deve à influência, na composição daquele item, do valor negativo da base de cálculo do período anterior.”*

A decisão de 1º grau confirmou o lançamento em sua totalidade e o recurso voluntário 187/19, ataca aquela decisão quanto ao entendimento de à autoridade administrativa não cabe julgar o mérito das questões relativas à constitucionalidade de leis mas que este Colegiado poderá acolher as questões submetidas ao seu crivo.

A recorrente após tecer considerações sobre o alcance da Lei nº 8.200/91 que dispõe sobre a correção monetária das demonstrações financeiras para efeitos fiscais e societários e modificou a norma da Lei nº 7.799/89, esclarece que o § 2º do artigo 41 do Decreto nº 332/91 mandou adicionar ao lucro líquido na determinação da base de cálculo da contribuição social e o imposto sobre o lucro líquido, os valores dos encargos de depreciação, amortização, exaustão, ou do custo de bem baixado a qualquer título, que corresponderá à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal e que confrontando-se os artigos 2º e os demais da Lei nº 8.200/91, verifica-se tão

**PROCESSO Nº : 10680.000366/97-08**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.120**

somente no parágrafo 5º, do artigo 2º, as base de cálculo da contribuição social e do imposto de renda incidente sobre o lucro líquido estão afetadas pelo citado comando legal, na mesma forma da que foi determinada para a base de cálculo do lucro real (§§ 3º e 4º do referido artigo 2º).

Entende a recorrente que a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido está definida no artigo 2º da Lei nº 7.799/88 e, portanto, não foi alcançada pela Lei nº 8.200/91 e sim pelo § 2º, do artigo 41 do Decreto nº 332/91, que foi além de suas funções ampliando a base de cálculo da contribuição em exame.

Tendo em vista que pelo artigo 146, inciso III, letra "a", da Constituição Federal somente uma lei complementa poderia estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre a definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Acrescenta que, de acordo com o artigo 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional, somente a lei pode estabelecer a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo e conclui o seu raciocínio com a seguinte afirmativa:

*"Destarte, o que deflui é que o Decreto nº 332/91 não é o instrumento legal adequado para alterar as bases de cálculo da Contribuição Social e do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre o lucro líquido, mas somente a lei."*

Ao final, expõe que a jurisprudência judicial está se firmando em favor do sujeito passivo e transcreve a ementa da decisão proferida pelo TRF da 3ª Região, em Apelação em Mandado de Segurança, no processo nº 03027249.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e portanto deve ser conhecido por esta Câmara.

Conforme relatório acima, o litígio diz respeito a diferença IPC/BTNF-90 sobre encargos de depreciação, amortização, exaustão, ou do custo de bem baixado a qualquer título, já que para os meses de janeiro, fevereiro, março, junho e julho de 1992 os valores apontados no item '9' (diferença a tributar) são idênticos aos do item '4' e para os outros a não identidade de valores se deve à influência, na composição daquele item, do valor negativo da base de cálculo do período anterior.

A Contribuição Social sobre o Lucro foi criada pela Lei nº 8.689/88 que definiu a base de cálculo para sua incidência, nos seguintes termos:

*"Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.*

*§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo:*

- a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;*
- b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;*
- c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial será ajustado pela:*
  - 1. Exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;*
  - 2. Exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;*
  - 3. Exclusão do lucro decorrente de exportações incentivadas, de que trata o art. 1º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.413, de 10 de fevereiro de 1988, apurado segundo o disposto no artigo 19 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e alterações posteriores;*
  - 4. Adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido.*

**PROCESSO Nº : 10680.000366/97-08**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.120**

Observa-se, pois, que a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro é o resultado do período-base apurado com observância da legislação comercial, ou seja, o resultado apurado na escrituração contábil.

Assim, tem razão a recorrente quando afirma que a Lei nº 8.200/91 não afetou de forma alguma a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro porquanto o artigo 3º tratou apenas do lucro real e não fez qualquer alusão ao lucro líquido ou o resultado contábil e o § 5º, do artigo 2º da mesma lei diz respeito a correção especial que, não é o caso dos autos.

Por outro lado, quando o artigo 5º da Lei nº 8.200/91 estabelece que “o disposto nesta Lei aplica-se à correção monetária das demonstrações financeiras, para efeitos societários”, ficou implícito que para efeito de escrituração contábil e apuração de resultados ou lucro líquido, a utilização do IPC não constitui qualquer infração a legislação tributária.

Nesta seqüência, emerge claro que a adição do valor correspondente a diferença IPC/BTNF-90 na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro foi imposta pelo artigo 41, § 2º do Decreto nº 332/91.

Cabe aqui uma ressalva.

O artigo 39 do Decreto nº 332/91 estabeleceu:

*“Art. 39 - Para fins de determinação do lucro real, a parcela dos encargos de depreciação, amortização, exaustão, ou do custo do bem baixado a qualquer título, que corresponder à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal somente poderá ser deduzida a partir do exercício financeiro de 1994, período-base de 1993.*

*§ 1º - Os valores a que se refere este artigo, computados em conta de resultado anteriormente ao período-base de 1993, deverão ser adicionados ao lucro líquido para determinação do lucro real.”*

Verifica-se, pois, que para efeito de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, o comando legal foi coerente com o disposto na Lei nº 8.200/91 porque admitiu a dedutibilidade da diferença IPC/BTNF para apuração do lucro líquido e determinou que seja adicionado ao lucro líquido para apuração do lucro real.

O § 2º, do artigo 41, do Decreto nº 332/91, estabeleceu que:

*“Art. 41 - O resultado da correção monetária de que trata este Capítulo não influirá na base de cálculo da contribuição social (Lei nº*

PROCESSO Nº : 10680.000366/97-08  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.120

7.689/88) e do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713/88, art. 35).

...  
§ 2º - Os valores a que se refere o art. 39, computados em conta de resultado, dever ser adicionados ao lucro líquido na determinação da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689) e do imposto sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713/88, art. 35).”

Em verdade, o Decreto nº 332/91 criou uma figura inexistente na legislação relativa a Contribuição Social sobre o Lucro e correspondente a ADIÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO, nos mesmos moldes da ADIÇÃO AO LUCRO REAL estabelecida na legislação do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica.

De fato, a Lei nº 7.689/88, quando criou a Contribuição Social sobre o Lucro incidente sobre o resultado contábil ou o lucro líquido antes da dedução da provisão para o imposto de renda, procurou uma base de cálculo diferente do LUCRO REAL para não incidir em tributação sobre uma mesma base de cálculo e, portanto, tem razão a recorrente quando afirma que o Decreto nº 332/91 extrapolou a sua competência.

Além disso, o artigo 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional define que somente a lei pode estabelecer ou definir a base de cálculo do imposto e, também, de contribuição social face ao comando estabelecido no artigo 149 combinado com o artigo 146, inciso III, de Constituição Federal.

A jurisprudência judicial é amplamente favorável ao sujeito passivo e entre outros julgados transcrevo a ementa oficial da decisão proferida pela 2ª Turma do Tribunal Federal Regional da 4ª Região, nos seguintes termos:

*“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE 1990. DECRETO Nº 332/91 (ARTS. 39 E 41).*

*1. O Decreto nº 332, de 04/01.91, ao regulamentar a Lei nº 8.200/91, nos seus artigos 39 e 41, normatizou ao arripio de seu conteúdo, vedando a computação do resultado patrimonial oriundo da correção monetária do balanço de 1990, pelo IPC, para fins de quantificação da base de cálculo dos outros dois tributos incidentes sobre o lucro, a Contribuição Social (Lei nº 7.689/88) e o Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido (Lei nº 7.713/88).*

*2. Um decreto presidencial, cuja função precípua concentra-se em regulamentar dispositivos da lei para instrumentalizar a sua aplicação, não pode proibir o que a própria Lei não proíbe. Não lhe cabe inovar, ampliar, alterar ou reduzir o conteúdo e o alcance da lei regulamentada.*

- 6

PROCESSO Nº : 10680.000366/97-08  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.120

3. Houve extrapolação do decreto regulamentador ao não admitir como redutor do resultado do exercício, para fins fiscais, a parcela dos encargos de depreciação, amortização, exaustão ou do custo de bem baixado a qualquer título, que corresponde à diferença de correção monetária pelo IPC para apuração da base de cálculo da Contribuição Social, Imposto de Renda e Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido.”

A firme jurisprudência estabelecida no Poder Judiciário pode e deve ser seguido pelo Conselho de Contribuintes, conforme orientação emanada no Parecer PGFN/CRF Nº 439/96, onde entre outras considerações, destacam-se as seguintes assertivas:

“31. Isto posto, com relação aos Conselho de Contribuintes, responde-se afirmativamente à primeira questão formulada na consulta, ressalvando-se que no uso de seu poder-dever, não estão aqueles colegiados rigorosamente a dar extensão a entendimento adotado pelo Poder Judiciário, como se alega, o que seria, nos termos do memorando da autoridade consulente, contrário ao art. 1º do Decreto nº 73.529, de 1974.

32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida - como vem sendo até aqui - com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.”

Como se vê, não se trata de simples extensão administrativa do entendimento firmado pelo Poder Judiciário e nem se trata de inconstitucionalidade de leis mas sim, de seguir firme jurisprudência estabelecida pelos Tribunais que vislumbrou a ilegalidade do Decreto nº 332/91 e que o Primeiro Conselho de Contribuintes já vem adotando o mesmo entendimento conforme ementas dos Acórdãos abaixo transcritas:

“IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - CORREÇÃO MONETÁRIA DO PERÍODO-BASE DE 1990 - Não procede a glosa do resultado da correção monetária referente ao período-base de 1990 pelo fato de o contribuinte tê-la efetuado com base no BTNF atualizado pelo IPC, sob pena de tributação de valores fictícios e conseqüente imposição ilegal de Imposto de Renda e Contribuição Social. Recurso de ofício negado e voluntário provido (Ac. 101-91.705/97 - DOU de 12/02/98).”

“BASE DE CÁLCULO - DIFERENÇA IPCBTNF - A lei nº 8.200/91, ao reconhecer que o BTNF não corrigiu adequadamente, no ano de 1990, as demonstrações financeiras, validou os resultados da escrituração que, naquele período-base, adotou a variação do IPC como fator de correção monetária. Validado o resultado da escrituração nenhuma ressalva cabe fazer no valor da Contribuição Social sobre o Lucro, pois, por expressa disposição legal (art. 2º, da Lei nº 7.689/88), sua base de cálculo é o lucro do exercício apurado segundo a legislação. Recurso provido (Ac. 101-91.539/97 - DOU de 29/01/98).”

**PROCESSO Nº : 10680.000366/97-08**  
**ACÓRDÃO Nº : 101-92.120**

Nestas condições, não vejo outra solução senão acompanhar a jurisprudência judicial administrativa firmemente assentada.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 03 de junho de 1998

  
**KAZUKI SHIOHARA**  
**RELATOR**

PROCESSO Nº : 10680.000366/97-08  
ACÓRDÃO Nº : 101-92.120

## INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 20 JUL 1998

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

Ciente em : 20 JUL 1998

  
RODRIGO PEREIRA DE MELLO  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL