



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 10768.008235/2001-11
Recurso nº : RD/101 - 128.287
Matéria : IRPJ e OUTROS- EX: 1994
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : CONSTRUTORA QUEIROZ GALVÃO
Recorrida : 1ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 09 de junho de 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

I.R.P.J. – CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO – MÚTUO ENTRE EMPRESAS COLIGADAS – DECRETO Nº 332/91. – Em face da reiterada jurisprudência judicial no sentido de que só por lei pode ser alterada a base de cálculo dos tributos e ainda, segundo decisão do Pleno do STF, Relator Ministro Moreira Alves, no sentido de que, em razão de os tributos estarem “sujeitos ao princípio da legalidade, garantia essa que não pode ser ladeada mediante delegação legislativa”, a exigência de correção monetária nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, ou associadas por qualquer forma, só teria fundamento se estabelecida em lei.

Recurso especial a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela
FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, Cândido Rodrigues Neuber, Verinaldo Henrique da Silva, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE.


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2003

Processo nº : 10768.008235/2001-11
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL (Suplente Convocado), MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO, VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, NELSON MALLMANN (Suplente Convocado), REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, DORIVAL PADOVAN, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e JOSÉ CLOVIS ALVES. Ausentes justificadamente os Conselheiros Celso Alves Feitosa e Leila Maria Scherrer Leitão.



Processo nº : 10768.008235/2001-11
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

Recurso nº : RP/101 - 128.287
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Sujeito Passivo : CONSTRUTORA QUEIROZ GALVÃO

RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu douto Procurador junto à Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, com fundamento no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF Nº 55/98, recorre a este Colegiado (fls.188/199) contra o Acórdão nº 101-93.816, de 18/04/2002 (fls. 166/186).

A Fazenda Nacional foi intimada do referido acórdão, formalizado em 27/05/2002 (fls. 167), em 09/09/2002 (fls. 187), protocolizando o seu recurso especial em 12/09/2002 (fls. 188).

O litígio submetido ao deslinde do Colegiado pode ser assim resumido:

A Egrégia Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu provimento ao recurso do contribuinte por entender que improcedia a exigência fiscal baseada em postergação de receitas, em face da apropriação em 1995 da variação monetária de mútuo entre coligadas que deveria ter sido reconhecida em 1994. A empresa sustentara inexistir a obrigação legal de cálculo da correção monetária sobre os mútuos entre pessoas jurídicas, coligadas, interligadas, controladoras e controladas ou associadas, em face da legislação então vigente. A exigência teve por suporte o inciso I, alínea “e” do art. 4º do Decreto nº 332, de 04/11/91, que tem por matriz legal o art. 4º, letra “f” da Lei nº 7.799/89 que autorizou o Poder Executivo a incluir outras contas no rol das que elegera como obrigatoriamente corrigíveis. Esta medida implica em delegação de poderes, o que, além de violar o princípio constitucional da anterioridade, fere o princípio da legalidade que proíbe essa delegação, pois em tema de tributação, a competência legislativa é indelegável. Dá como violados os art. 7º,


3

Processo nº : 10768.008235/2001-11
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

9º, inciso I, e 97, inciso IV, todos do Código Tributário Nacional. Cita manifestações do Poder Judiciário e do Primeiro Conselho de Contribuintes sobre a matéria.

Seus argumentos não foram acolhidos em primeira instância sob o argumento de que não cabe à instância administrativa apreciar as alegações apresentadas e de que a exigência estava lastreada em decreto regulamentar, ensejando o recurso de fls. 103/118, em que a empresa persevera nos argumentos de sua impugnação. Cita e transcreve os arts. 5º, “caput” e seu inciso XV, e 150 da Carta Magna, discorrendo a respeito, indicando precedentes da Suprema Corte que considera inconstitucionais os dispositivos de lei que deleguem ao Executivo dispor sobre matéria reservada à lei (Adin 1.296-7. STF, Pleno, Rel. Min. Celso de Mello, DJU 10.08.95; RE nº 77.353 (RTF 71/284), Relator Min. Thompson Flores; RE 112.339-7.1ª Turma, Rel. Min. Sydeny Sanches, DJU 10.08.89; Resp 1094-5/SP. STF, Pleno, Rel. Ministro Moreira Alves, DJU 04.09.92, e diversos arestos do Superior Tribunal de Justiça, transcrevendo-lhe excertos elucidativos sobre a questão. Reporta-se também a ensinamentos da Doutrina a respeito.

O Acórdão nº 101-93.816, de 18/04/2002, recorrido, está assim ementado:

I.R.P.J. – CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO – MÚTUO ENTRE EMPRESAS COLIGADAS – DECRETO Nº 332/91. – Em face da reiterada jurisprudência judicial no sentido de que só por lei pode ser alterada a base de cálculo dos tributos e ainda, segundo decisão do Pleno do STF, Relator Ministro Moreira Alves, no sentido de que, em razão de os tributos estarem “sujeitos ao princípio da legalidade, garantia essa que não pode ser ladeada mediante delegação legislativa”, a exigência de correção monetária nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, ou associadas por qualquer forma, só teria fundamento se estabelecida em lei.

Recurso conhecido e provido.

A Douta Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 188). Indicou como paradigma o Ac. 103-20.052, de 17/08/99 (fls. 200/206), que, em relação à matéria objeto do recurso especial, ostenta a

Processo nº : 10768.008235/2001-11
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

seguinte ementa:

Ac. 103-20.052, de 17/08/99:

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

CORREÇÃO MONETÁRIA DE MÚTUOS. Sujeitam-se à correção monetária das demonstrações financeiras as contas representativas de mútuo entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas (art. 4º, I, “e”, do Decreto nº 332/91).

Recurso negado.

O ilustre Presidente da Egrégia Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo DESPACHO Nº 101-0.80/2002 (fls.207/210), após analisar os fundamentos e conclusões dos acórdãos postos em confronto, concluiu pela existência do dissídio jurisprudencial, e, com arrimo no § 4º do art. 33 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, deu seguimento ao recurso especial de divergência.

Em seu recurso, o ilustre Procurador apresenta os seguintes argumentos para a reforma do acórdão recorrido, extraídos do voto vencedor do aresto paradigma, que são resumidos nos seguintes tópicos: 1) O Decreto nº 332/91 é mero ato vinculado, inclusive por expressa disposição legal, às disposições da Lei nº 7.799/89, e não ofende o ordenamento jurídico pátrio, pois “tanto a administração tributária como a jurisprudência dos tribunais já se manifestaram no sentido de que a correção monetária, por não se tratar de um “plus”, prescinde de norma específica para sua instituição”. 2) O Decreto nº 332/91 em nada ampliou ou inovou na ordem jurídica pátria. Não ofendeu os limites da Lei nº 7.789/89, ao contrário, veio a dizer o que já era evidente, como percebeu a e. Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, reportando-se ao voto vencedor do acórdão divergente; 3) Sustenta que a Lei nº 7.799/89 não institui tributo. Não fixa hipótese de incidência, base de cálculo ou alíquota do IRPJ. Portanto, tal norma não se subsume ao art. 150, I, da CF/88. E como essa lei não exige e nem aumenta tributo, pode se valer de conceitos imprecisos, e permitir ao administrador emitir regulamento para sua fiel execução. O art. 4º, inciso I, “f”, da Lei nº 7.799/89 tem exatamente esse objetivo. Trata-se de uma norma que praticamente estipula ao Poder Executivo o dever de editar ato administrativo discricionário, visando a melhor



Processo nº : 10768.008235/2001-11
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

execução da lei no caso concreto.

A empresa deu-se por intimada da referida decisão e do recurso especial em 30/09/2002, e apresentou suas contra-razões ao referido recurso, em igual data, fls. 211/224.

Em suas contra-razões, Construtora Queiroz Galvão S.A contesta os argumentos da recorrente, asseverando que somente a lei poderia determinar a correção monetária de determinada conta do Circulante, descabendo a delegação de poderes ao Executivo em matéria de estrita competência do Legislativo. Sustenta que inexistente norma discricionária em matéria de estabelecimento de base de cálculo, que afronta o Código Tributário Nacional. A jurisprudência citada no paradigma e no recurso da Procuradoria só é aplicável nos casos de inadimplência. Tece considerações sobre dispositivos da Lei Maior e do Código Tributário Nacional, e reporta-se a julgados do Supremo Tribunal Federal contrários à permissão legislativa ao Executivo, em matéria restrita à lei, Transcreve excerto do voto do Ministro Celso de Melo, na condição de relator da Adin 1.296/-7 (DJU de 18.08.95). Cita também jurisprudência administrativa a respeito.

É o relatório.



Processo nº : 10768.008235/2001-11
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente no art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado no Anexo II da Portaria MF nº 55, de 16/03/98.

O recurso da Douta Procuradoria da Fazenda foi interposto com guarda de prazo. O paradigma indicado em confronto com o aresto recorrido comprova a existência de dissídio jurisprudencial. As contra-razões oferecidas pelo sujeito passivo têm fulcro no art. 8º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais e foram apresentadas no prazo ali previsto.

Tomo, pois, conhecimento do recurso da Douta Procuradoria da Fazenda Nacional e das contra-razões do sujeito passivo.

Como é consabido, os empréstimos a sociedades coligadas ou controladas, e bem assim os débitos de diretores e acionistas são classificados no Ativo Circulante, ou no Realizável. Nesse sentido, dispõe o art. 179 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976

Art. 179 - As contas serão classificadas do seguinte modo:

I - no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte;

II - no ativo realizável a longo prazo: os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos ou **empréstimos a sociedades coligadas ou controladas (art. 243), diretores,**



Processo nº : 10768.008235/2001-11
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia;

O Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/77, em seu art. 27, inciso III, mandou corrigir monetariamente elementos componentes do ativo realizável (imóvel destinado à venda); o Decreto-lei nº 2.065/83 tornou obrigatória a correção monetária do custo dos imóveis das sociedades que tinham por objetivo a compra e venda dos imóveis, a partir do período-base de 1984.

A Lei nº 7.799, de 10/07/89, que reintroduziu o sistema de correção monetária, estabeleceu em seu art. 4º, “in verbis”:

“Art. 4º. Os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do período-base serão computados na determinação do lucro real mediante os seguintes procedimentos:

I – correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial:

- a) das contas do ativo permanente e respectiva depreciação, amortização ou exaustão, e das provisões para atender a perdas prováveis na realização do valor dos investimentos;
- b) das contas representativas do custo dos imóveis não classificados no ativo permanente;
- c) das contas representativas de aplicações em ouro;
- d) das contas representativas de adiantamentos a fornecedores de bens sujeitos à correção monetária, salvo se o contrato prever a indexação do crédito;
- e) das contas integrantes do patrimônio líquido;
- f) de outras contas que venham a ser determinadas pelo Poder Executivo, considerada a natureza dos bens ou valores que representem;

II – registro, em conta especial, das contrapartidas dos ajustes de correção monetária de que trata o item I;

III – dedução, como encargo do período-base, do saldo da conta de que trata o item II, se devedor;

IV – observado o disposto na Seção III deste Capítulo, cômputo no lucro real do

Processo nº : 10768.008235/2001-11
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

saldo da conta de que trata o item II, se credor.”

Essas observações iniciais revelam que a legislação sobre correção monetária das demonstrações financeiras sempre mandou atualizar os valores constantes do permanente e do patrimônio líquido, e nominalmente as contas que não compunham esses grupos de contas. Em outras palavras, para corrigir contas do Ativo Circulante, do Ativo Realizável ou do Diferido era necessária disposição expressa de lei. E as leis citadas deixam claro esse fato.

Os efeitos da correção monetária das demonstrações financeiras, a rigor afetam o resultado do exercício pela própria dinâmica das atividades empresariais, pois dificilmente deixará de haver saldo credor ou devedor da conta de correção monetária. Sempre que a correção das contas do ativo permanente e contas do ativo sujeitas à atualização exceder as do patrimônio líquido e contas do passivo sujeitas à atualização, haverá saldo credor de correção monetária que irá majorar o lucro líquido e, por via de consequência, o lucro real do período. Ao contrário, haverá saldo devedor de correção monetária que representa uma despesa a afetar para menos o resultado do exercício.

Ora, tanto a tributação da receita de correção monetária, quanto a dedução da despesa, impescindem de autorização legal. E isso está patente nos incisos III e IV do art. 4º da Lei nº 7.799, de 10/07/89, acima transcrito.

O saldo credor da correção monetária poderá, portanto, após os procedimentos recomendados no inciso IV do retrotranscrito dispositivo, ensejar aumento da base de cálculo do imposto, o que requer prévia previsão legal, como foi demonstrado acertadamente no voto condutor do acórdão recorrido.

Não se deve confundir o resultado da correção monetária das demonstrações financeiras, que, como se viu, pode gerar um “plus” na base de cálculo do imposto de renda e da CSLL, com a correção monetária do crédito tributário da Fazenda Nacional ou do tributo indevido ou pago a maior, em que a correção representa nova tradução da moeda, mera

Processo nº : 10768.008235/2001-11
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

expressão do valor nominal da moeda, corroída pelos efeitos da inflação, no período da demora do pagamento.

O RESP 43.055/SP, datado de 25/08/94, relator Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, e o Parecer da Consultoria Geral da União AGU nº GQ 96/96, publicado no DOU de 18/01/96, citados no aresto paradigma, cuidam exatamente do segundo aspecto, ou seja, no dever de corrigir o “quantum debeatur”, tanto na demora do pagamento de tributos, como em sua restituição, mostrando que, para isso, independe-se de lei específica autorizativa, posto ser um imperativo econômico, ético e jurídico.

A ementa do RESP 43.055/SP, de 25/08/94, está assim redigida:

“DIREITO ECONÓMICO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JANEIRO/1989. “PLANO VERÃO”. LIQUIDAÇÃO. IPC. REAL ÍNDICE INFLACIONÁRIO. CRITÉRIO DE CÁLCULO. ART. 9º, I E II DA LEI 7730/89. ATUAÇÃO DO JUDICIÁRIO NO PLANO ECONÔMICO. CONSIDERAÇÕES EM TORNO DO ÍNDICE DE FEVEREIRO. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

I – Ao Judiciário, uma vez acionado e tomando em consideração os fatos econômicos, incumbe aplicar as normas de regência, dando a essas, inclusive, exegese e sentido ajustados aos princípios gerais de direito, como o que veda o enriquecimento sem causa.

II – O divulgado IPC de janeiro/89 (70,28%), considerados a forma atípica e anômala com que obtido e o flagrante descompasso com os demais índices, não refletiu a real oscilação inflacionária verificada no período, melhor se prestando a retratar tal variação o percentual de 42,72%, a incidir nas **atualizações monetárias em sede de procedimento liquidatário**.(negritei)

II – Ao Superior Tribunal de Justiça, por missão constitucional, cabe assegurar a autoridade da lei federal e sua exata interpretação.

E o acórdão desse recurso especial foi assim lavrado:

Vistos, relatados e discutidos estes autos, prosseguindo no julgamento, acordam os Ministros da Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, conhecer, em parte, do recurso especial e, nesta parte, por maioria, dar-lhe provimento, para adotar o percentual inflacionário de 42,72% em relação ao mês de janeiro de 1989, nos procedimentos liquidatários. Votaram com o Relator os Ministros Antônio Torreão Braz, Bueno de Souza, Pedro Acioli, Américo Luz, Jesus Costa Lima, Costa Leite, Eduardo Ribeiro, Dias Trindade, Assis Toledo e

Processo nº : 10768.008235/2001-11
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

Edson Vidigal. Votaram vencidos, em parte, os Ministros José Dantas, Antônio de Pádua Ribeiro, Nilson Naves, José de Jesus, Garcia Vieira e Hélio Mosimann. Ausentes, justificadamente, os Ministros Cid Flaquer Scartezzini, Waldemar Zveiter e Fontes de Alencar. O Ministro Peçanha Martins não proferiu voto (art. 200, § 3º, RISTJ). O grifo não é do original.

Merece transcrição os seguintes excertos do voto do relator, Ministro SÁLVIO DE FIGUEIREDO TEIXEIRA, que demonstram que o julgado referia-se a pagamento de obrigações e não a correção monetária das demonstrações financeiras:

“A correção monetária, consoante assente neste Tribunal, não é acréscimo, constituindo imperativos econômico, ético e jurídico, destinada a manter o equilíbrio das relações e evitar o enriquecimento sem causa, razão por que sua incidência independe de lei específica autorizativa.

Inocorreu, portanto a alegada vulneração dos arts. 2º, LICC e 15 da Lei 7730/89, afigurando-se incensurável o acórdão recorrido ao determinar a inclusão do IPC do período como fator de atualização, até porque referido índice é que servia, àquela época, para cálculo da variação das OTNs e, depois, das BTNs.”

O assunto e a ementa do Parecer nº AGU/MF-01/96, aprovado e adotado pelo Parecer nº QG-96, do Advogado Geral da União (D.O.U de 18/01/96, págs. 787/788), têm a seguinte redação:

“ASSUNTO: Incidência de correção monetária nas parcelas devidas em razão de repetição de indébito tributário, anteriormente à Lei nº 8.383/91.”

“EMENTA: Mesmo na inexistência de expressa previsão legal, é devida a correção monetária de repetição de quantia indevidamente recolhida ou cobrada a título de tributo. A restituição tardia e sem atualização é restituição incompleta e representa enriquecimento ilícito do Fisco. Correção monetária não constitui um plus a exigir expressa previsão legal. É, apenas, recomposição do crédito corroído pela inflação. O dever de se restituir o que se recebeu indevidamente inclui o dever de restituir o valor atualizado. Se a letra fria da lei não cobre tudo o que no seu espírito se contém, a interpretação integrativa se impõe como medida de Justiça. Disposições legais anteriores à Lei nº 8.383/91 e princípios superiores do Direito Brasileiro autorizam a conclusão no sentido de ser devida a correção na hipótese em exame. A jurisprudência unânime dos Tribunais reconhece, nesse caso, o direito à atualização do valor reclamado. O Poder Judiciário não cria, mas, tão-somente aplica o direito vigente. Se tem reconhecido esse direito é porque ele existe.”

Recorde-se que muito se discutia, na Administração Tributária, se se deveria ou não restituir tributo com correção monetária, antes da Lei nº 8.381/91.



Processo nº : 10768.008235/2001-11
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

A decisão do STJ e o parecer da AGU, como se viu, são no sentido de que o valor a ser restituído deverá ser devidamente corrigido.

Em face do exposto, entendo que tanto o acórdão do STJ, como o parecer da AGU, não podem servir de fundamento para exigir-se atualização de contas estranhas ao Ativo Permanente e ao Patrimônio Líquido, sem previsão legal, porque disso não tratou.

O acórdão da Egrégia Primeira Câmara fundamentou-se em pronunciamentos do Egrégio Supremo Tribunal Federal, no sentido de que, após o advento da Constituição Federal de 1988, o Legislativo não mais poderia delegar competência ao Executivo em matéria de competência legislativa.

No caso concreto, o disposto na letra “f”, do art. 4º da Lei nº 7.799, de 10/07/89, contém inequivocamente uma delegação de poderes ao Executivo que aumenta a base de cálculo do tributo, o que contraria princípios constitucionais e do Código Tributário Nacional. A jurisprudência dos Tribunais Superiores são uníssomas nesse sentido, como bem demonstraram a empresa e o aresto da Egrégia Primeira Câmara.

A decisão recorrida, após demonstrar à saciedade esse fato, compôs a lide, reconhecendo que, no caso concreto, a exigência fiscal violava o direito constitucional do contribuinte de somente pagar tributo cuja base de cálculo tenha respaldo em lei.

Mais não fora, tal delegação somente alcançaria bens do ativo realizável ou circulante que, em face de sua natureza e finalidades, teriam o caráter de permanência, não assim a correção monetária (variação monetária) de direitos.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais julga, hoje, o aresto prolatado, à luz da legislação então vigente, e nos limites do recurso interposto pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

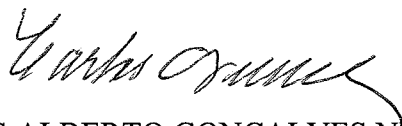
O acórdão da Colenda Primeira Câmara deve ser mantido, por seus próprios e judiciosos fundamentos a que ora me reporto e adoto, inclusive sua ementa.



Processo nº : 10768.008235/2001-11
Acórdão nº : CSRF/01-04.550

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso interposto pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.

Brasília (DF), em 09 de junho de 2003



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES