



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Recurso nº : 117.919  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS: 1991 E 1992  
Recorrente : BANCO CINDAM S/A, ATUAL BANCO FONTE CINDAM S/A.  
Recomenda : DRJ/RIO DE JANEIRO-RJ  
Sessão de : 12 DE MAIO DE 1999  
Acórdão nº : 103-19.991

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MEDIDA CAUTELAR SEM LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA E SEM DEPÓSITO JUDICIAL DO MONTANTE INTEGRAL DA LIDE - RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA DESCARACTERIZADA. - Suspende a exigibilidade do crédito tributário a medida cautelar ou outra forma processual quando acompanhada de Medida Liminar ou, se for o caso, do correspondente depósito judicial, em dinheiro, do montante integral exigível (Súmula 112 - STJ). A renúncia à via administrativa resta caracterizada quando a ação judicial combate a exigência decorrente de auto de infração. Não ocorrendo as hipóteses e comprovado que não se operou a suspensão da exigibilidade sem interrupção do curso normal do processo, nada obsta, antes mesmo impõe-se que a impugnação e os recursos sejam julgados consoante as normas reitoras do Processo Administrativo Fiscal. Contrário senso, pelo prosseguimento da cobrança do crédito tributário não julgado advirão sanções à inadimplência, mormente as que culminam com o registro da empresa no sistema "CADIN" e demais impeditivos decorrentes, além de se configurar negativa, na via administrativa, de vigência ao art. 5º, inciso LV da CF/88.

IRPJ - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - DIFERENÇA IPC/BTNF - DEPRECIAÇÃO - LEI 8.200/91 - DECRETO N° 332/91 - O índice legalmente admitido para efeito da correção monetária das demonstrações financeiras no ano - base de 1990 incorpora a variação do IPC. O conceito da irretroatividade da Lei n° 8.200/91 deve ser visto e interpretado como *garantia constitucional instituída em favor do sujeito passivo*. Quando o poder público reconhece em lei, a ocorrência de situações lesivas à esfera jurídica dos contribuintes, deve, neste mesmo ou por outro meio afim, instrumentalizar *remédios para erradicação dos efeitos onerosos da manipulação, da substituição ou da alteração de índices* que tornem mais gravosas a exação. A usurpação desse direito através de veículo normativo hierarquicamente inferior subverte as conquistas neste campo, macula o regime de competência dos exercícios sociais, altera o conceito de lucro de que trata o artigo 43 do C.T.N. e implica aumento da carga tributária sem autorização em lei.

X

○



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO CINDAM S/A, ATUAL BANCO FONTE CINDAM S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas pelo sujeito passivo e por maioria de votos, ACOLHER a preliminar suscitada pelo Relator de conhecimento do recurso voluntário , vencidos os Conselheiro Márcio Machado Caldeira e Eugênio Celso Gonçalves (Suplente Convocado) e, no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CÁNDIDO RODRIGUES NEUBER

PRESIDENTE

NEICYR DE ALMEIDA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 JUN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

Recurso nº : 117.919  
Recorrente : BANCO CINDAM S/A, ATUAL BANCO FONTE CINDAM S/A

### RELATÓRIO

BANCO CINDAM S/A, atual BANCO FONTE CINDAM S/A, empresa já identificada nos autos deste processo, recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade monocrática que não conheceu da sua impugnação de fls. 166/176.

Constam do presente processo 03 (três) autos de infração, com suspensão de exigibilidade, consoante o que descrito consta às fls. 163.

IRPJ - Consoante fls.01/11, a exigência em tela no montante de 1.664.843,22 UFIR, origina-se de: 01 - glosa dos efeitos de correção monetária IPC/BTNF, incidentes sobre os encargos de depreciação, amortização, bem como do custo dos bens baixados nos anos-base de 1991 e 1992; 02 - apropriação indevida, no período-base de 1990, do resultado da correção monetária complementar IPC/BTNF e; 03 – Multa por atraso na entrega da Declaração de rendimentos - exercício financeiro de 1992. Infração ao artigo 3º, inciso I da Lei nº 8.200/91 e artigo 387, inciso I do RIR/80. e artigo 17 do Decreto-lei nº 1.967/82.

IR-FONTE - auto de infração, referente ao anos-base de 1990 a 1992, constante de fls. 12/17, no montante de 169.971,00 UFIR, decorre da exigência principal. Enquadramento legal ao abrigo do art. 35 da Lei nº 7.713/88.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO - Auto de Infração às fls. 18/23, decorre da exigência do IRPJ e se refere aos mesmos anos-base, no montante de 497.032,57 UFIR, com enquadramento legal apoiado no art. 23 da Lei nº 8.212/91.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

Cientificada da exigência, em 28.09.95, apresentou impugnação, em 27.10.95, instruindo-a com a procuração de fls. 165.

Em síntese são estas as razões vestibulares de defesa:

Após breve relato acerca das matérias impositivas, assevera:

01 - No período-base de 1990, a correção monetária das demonstrações financeiras era regida, tanto para fins fiscais quanto societários, pela Lei nº 7.799, de 10.07.89, a qual indexou o BTN fiscal como referencial dos tributos e contribuições de competência da União (art. 1º).

02 - Em seu art. 3º, dispôs que o objetivo da correção monetária das demonstrações financeiras é expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período-base.

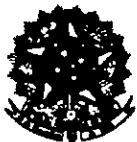
03 - Estabeleceu, em seu artigo 10, que tal correção seria efetuada com base na variação do BTNF.

04 - O BTN era título da dívida pública federal recém-criado pela Lei nº 7.777/89, com valor nominal atualizado mensalmente pelo IPC – IBGE.

05 - Vinculado, por lei, ao valor do IPC, este deveria ter o mesmo valor do BTNF, cuja variação mensal era a mesma do IPC.

06 - Em 15 de março de 1990, foi promulgado o "Plano Collor", contendo em seu bojo, diversas medidas provisórias e que vieram modificar, conquanto de forma oblíqua, o regime estabelecido pela Lei nº 7.799/89 para a determinação do valor do BTNF.

07 - Entre 19.03.90 e 01.06.90, a SRF passou a divulgar o valor do BTNF sem qualquer relação com a projeção da taxa de inflação, ou com a evolução do IPC, chegando mesmo a congelá-lo durante um mês. Em consequência, nos meses de março a maio de 1990, o valor do BTNF aumentou de apenas 48,9%, enquanto que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

taxa de inflação, medida pelo IPC-IBGE, chegou a um número quatro vezes maior – 187,9%.

08 - Entre 02.06 e 31.12.90 a SRF voltou a declarar o valor diário do BTNF mediante projeção da taxa de inflação do mês anterior, voltando o BTN Fiscal a refletir, como fizera, a inflação medida pelo IPC.

Em face das discrepâncias já assinaladas, os valores do BTNF determinados pela SRF para o ano de 1990 reduziram de 49%, em relação à evolução do IPC-IBGE.

A série do BTNF de 1990 não representa, pois, a inflação ocorrida no ano. Destarte, a sua utilização teria corrigido apenas parcialmente as demonstrações financeiras das empresas em geral.

A Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, veio afastar qualquer dúvida material que pudesse existir quanto ao falseamento do BTNF do ano de 1990; esse fato fora reconhecido em seu artigo 3º.

Ademais, desse reconhecimento, porém pretendeu referida lei, em seu artigo 4º, restringir o direito a tal dedução, estipulando-a em quatro quotas anuais, a partir de 1993 a dedução da depreciação, amortização, exaustão ou baixa da diferença do valor dos bens do ativo permanente decorrente da insuficiência do BTNF, em 1990.

É certo, portanto, e sempre o foi, o direito de a impugnante proceder à correção monetária das demonstrações financeiras de 31.12.1990 com base em referencial idêntico à variação do IPC apurado pelo IBGE, bem assim, nos exercícios financeiros de 1992 e seguintes, à determinação do lucro líquido do exercício e do lucro real, em 1º de janeiro de 1991 e o direito à dedução das quotas de depreciação e amortização, ou do valor da baixa de bens, sem a restrição do artigo 4º *in fine*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

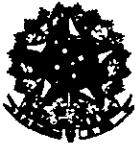
Jamais poderia o lançamento de ofício pretender impor multa proporcional de 100%, no curso de ação judicial, que apenas encontraria justificativa como sanção pelo comportamento antijurídico do contribuinte em face de sua inerte omissão, conjugada com a iniciativa do fisco de declarar a ocorrência de fato imponível cujo conhecimento não lhe teria sido propiciado por ato do próprio contribuinte. A multa proporcional corresponde, verdadeiramente, à pré-criação pela administração de uma multa por sucumbência no processo judicial ainda em curso – o que é inconcebível no sistema das leis processuais e substantivas que, no campo da tributação, vinculam o cidadão quanto o Estado.

Quanto à multa por atraso na entrega da declaração, assevera que se trata de infração formal, sujeita a multa administrativa, cuja base de cálculo, é função dos valores declarados (cuja entrega não ocorreu a destempo) e não do que nela deveria ter sido incluído, conforme conteúdo do auto de infração.

Quanto aos juros de mora com base na TRD, especialmente no período de fevereiro a julho de 1991, assinala que a legislação reitora é ineficaz, em face da vedação constitucional que rege o princípio da retroatividade da lei e ao disposto no artigo 101 do CTN, c/c o art. 1º, § 4º da Lei de Introdução ao Código Civil. Colaciona diversos Acórdãos deste Conselho.

Por derradeiro, requer que sejam declarados insubsistentes, em sua totalidade, os lançamento impugnados (principal e decorrentes).

Através Despacho/DRJ/RJ/SERCO/Nº 198/97, de 17.10.97, sob a alegação de que os elementos que instruem o procedimento administrativo ainda não permitem constatar se os referidos processos judiciais apresentam identidade de objeto, determinou aquela autoridade diligência junto ao contribuinte, objetivando haurir



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

cópias de despachos de liminar concedida, sentença prolatada, depósitos judiciais efetuados e identificados por fato gerador etc., referentes aos processos nºs 92.0049095-6, 92.0078740-1 e 91.0023096-0.

Em decorrência do não atendimento ao pleito imediatamente r. citado, a autoridade de primeiro grau, através do Despacho/DRJ/RJ/SERCO/Nº 31/98, de 24.03.1998 (fls. 192/193), considerou que a apreciação da peça impugnatória ficou prejudicada em face do disposto no § 2º do artigo 1º do Decreto-lei 1.737/79, combinado com o parágrafo único do artigo 38 da Lei nº 6.830/80 e disciplinado, no âmbito administrativo, pelo Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 03, de 14.02.96. Desta forma, assevera que deixa de conhecer da impugnação de fls. 166/176, declarando definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito tributário lançado. Condicionou a exoneração da multa de ofício e dos juros moratórios à comprovação, antes do início da ação fiscal, de depósito do montante integral do tributo exigido, compreendendo-se, inclusive, a respectiva multa de mora e demais acréscimos legais devidos até a data do depósito, conforme previsto no inciso II do artigo 151 do CTN.

Por derradeiro, determinou o retorno dos autos para ciência do contribuinte e respectiva cobrança, salvo, neste último caso, se a sua exigibilidade estiver suspensa na forma do artigo 151 e 156 do C.T.N.

Cientificada do referido despacho, por via postal (AR de fls. 194 – verso), em 13.04.98, apresentou, em 12.05.98, contra - razões, a seguir elencadas:

- não se aplicam às ações judiciais mencionadas as normas do § 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.737/79 e do artigo 38 da Lei nº 6.830/80;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

- não se aplica ao presente processo administrativo a regra da letra "a" do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 03/96, mas sim a regra da letra "c" desse ato;

- a decisão formal, resultante de inexplicável erro na apreciação da matéria objeto das ações judiciais e das matérias objeto deste processo administrativo, pode ser revista de ofício pela autoridade titular da Delegacia da Receita Federal devido ao vício de ilegalidade. Em assim não sendo, requer que os autos deste processo administrativo, com a inclusa petição de recurso, sejam encaminhados ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes;

- ressalta que o objeto do recurso é, exclusivamente, garantia de conhecimento e exame na primeira instância administrativa da impugnação tempestiva não conhecida.

Às fls. 200/215, apresenta a sua peça recursal, em 11.05.98, instruindo-a com os documentos de fls. 216/234, colacionando a mesma peça, por cópia, às fls. 235/252.

Preliminarmente, registra, de forma reiterada, que o presente recurso é, exclusivamente, garantia de conhecimento e exame na primeira instância administrativa de julgamento da impugnação tempestivamente apresentada.

O despacho da autoridade monocrática sob o nº 31/98 negou na primeira instância conhecimento da impugnação tempestiva, sob a alegação de que medidas judiciais propostas contra a União Federal impediriam a discussão das autuações fiscais na esfera administrativa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

- o não conhecimento da impugnação constitui decisão formal, de natureza terminativa, que esgota a jurisdição da primeira instância administrativa de julgamento.

- o princípio do contraditório e da ampla defesa está assegurado no art. 5º, LV da Constituição Federal. O direito à impugnação, que deve ser exercido no prazo de trinta dias da intimação da autuação fiscal decorre da legislação tributária e do Processo Administrativo Fiscal;

- os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, autores dos autos de infração, asseguraram o direito de defesa, quando de sua intimação – item 7 do auto de infração;

- não obstante, o Despacho da autoridade julgadora de primeiro grau consigna que o crédito acha-se definitivamente constituído na esfera administrativa, deixando-se de conhecer as razões insertas na peça impugnatória apresentada tempestivamente;

- é inquestionável que a autoridade administrativa que desconhece da impugnação tem o dever de demonstrar circunstancialmente que as ações judiciais são da espécie daquelas que impedem a discussão das matérias tributadas na esfera administrativa. Desta forma, nega-se ao contribuinte o seu direito de defesa na esfera administrativa;

- a simples alegação de existência de ações judiciais não é suficiente para não se conhecer de impugnação ou recurso interposto. De outra forma, é atribuir à autoridade administrativa poder discricionário de acatar, ou não, irresignações da parte autora;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

- a demonstração precisa e fundamentada na decisão formal de que os processos judiciais impedem a discussão das autuações fiscais na esfera administrativa é requisito essencial à validade e eficácia da decisão, mesmo porque todo ato administrativo está sujeito aos princípios da legalidade, impessoalidade e motivação (CF/88, art. 37, *caput*);

- a condição de depósito para recurso à segunda instância pressupõe, necessariamente, que a impugnação tenha sido conhecida e improvida em primeira instância, cuja decisão manteve – integral ou parcialmente, a autuação fiscal impugnada e, portanto, o crédito tributário;

- a atual norma do § 2º do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 não se aplica a recurso voluntário interposto contra decisão formal que desconhece de impugnação tempestiva baseada na existência de ações judiciais, pois, caso contrário, o direito constitucional do contraditório e ampla defesa e o princípio da legalidade seriam facilmente anulados por decisões singelas e lacônicas eivadas de arbitrariedade do órgão julgador

- a norma do § 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.737 tem natureza restritiva, pois restringe o direito de defesa nesta esfera. As ações judiciais mencionadas no Despacho nº 31/98 não são anulatórias ou declaratórias de nulidade de créditos da Fazenda Nacional;

- além disso, os créditos tributários exigidos nos autos de infração, de fls. 02/21, não são objeto de discussão na esfera judicial;

- o artigo 38 da Lei nº 6.830/80 que regula a discussão judicial da dívida ativa da Fazenda Pública e os créditos exigidos nos autos de infração não são dívidas ativas da Fazenda Nacional. Igualmente se aplicam às arguições r. citadas, a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

norma do § 2º do artigo 1º do Decreto-lei nº 1.737. É pressuposto, ou requisito da renúncia ex lege do parágrafo único do artigo 38 da Lei nº 6.830/80 que o contribuinte tenha impetrado mandado de segurança ou proposto ação de repetição de indébito ou anulatória de ato declarativo da dívida. Nenhuma das ações para negar conhecimento da impugnação do recorrente enquadra-se na hipótese daquele dispositivo legal;

- sobre o Ato Declaratório Normativo - COSIT, nº 3, de 14.02.1996, somente em sua alínea "c" determina que o dirigente do órgão onde se encontra o processo "não conhecerá da petição do contribuinte, quando se tratar do mesmo objeto"; de outra forma, a teor de sua alínea "b", o processo administrativo terá prosseguimento normal;

- a autoridade administrativa tem o dever de conhecer da petição do contribuinte. Não é suficiente simples invocação de ato normativo para fundamentar a sua decisão. É imperativo que a autoridade administrativa demonstre, de forma precisa e fundamentada, que a ação judicial tem o mesmo objeto do processo administrativo, conforme prescrito na letra "a" do ADN - COSIT nº 3/96.

a) Quanto ao objeto da Ação Declaratória sob o nº 92.0078740-1: essa ação versou sobre a constitucionalidade do regime de correção monetária das demonstrações financeiras do Plano Collor I, consubstanciado na Lei nº 8.088/90, na Lei nº 8.200/91 e no Decreto 332/91. Por esta forma, pleiteou-se, por via de consequência, o seu direito de corrigir as demonstrações financeiras de 1990, inclusive para efeitos fiscais, com base na variação do IPC. Abrangia, evidentemente, a dedutibilidade da correção monetária integral na determinação do lucro real, mas não abrangia as demais matérias objeto das autuações fiscais de fls. 02/21, como por exemplo, a multa proporcional, a multa por atraso na entrega da declaração e os juros de mora calculados com base na variação acumulada da TRD. A ação declaratória, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

epígrafe, não tem por objeto a desconstituição dos créditos exigidos nos autos de infração de fls. 02/23.

Quanto ao objeto do Mandado de Segurança sob o nº 91.0023096-0: de natureza preventiva, teve por objeto evitar a autuação fiscal do recorrente fundada no regime de correção monetária das demonstrações financeiras do Plano Collor I. As questões de direito envolvidas na Ação de Segurança era, indiretamente, as mesmas da Ação Declaratória nº 92.0078740-1. O indeferimento, no entender do MM. Juiz da 30ª Vara Federal, estribou-se no fato de a questão, de caráter complexo, não assegurar direito certo e líquido - requisito daquela espécie de ação.

Sobre a exigibilidade da multa de ofício e da variação acumulada da TRD. - matérias não abarcadas, explícita ou implicitamente, nas mencionadas ações judiciais, cita, em sua defesa, a íntegra do artigo 63 da Lei nº 9.430/96, o qual declara o descabimento de multa na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, renovando, respectivamente, o seu pleito acerca da exigência da TRD., especialmente no período de fevereiro a julho de 1991.

Por fim, pede que seja provido o presente recurso para que lhe seja garantida a apreciação e o julgamento da impugnação na primeira instância administrativa. São estas as razões recursais.

A Divisão de Tributação da Delegacia Especial de Instituições Financeiras - RJ., às fls. 254/256, atendendo ao despacho em revisão de ofício, exonerou a contribuinte da exigência do Imposto de Renda na Fonte (IRULI), em face da Resolução do Senado Federal nº 82/96 e prevista no artigo 2º da Instrução Normativa SRF nº 63/97, bem como, com base nos termos do artigo 106 da Lei nº 5.172/66 (CTN), promoveu redução da multa de ofício aplicada, para 75% (setenta e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

cinco por cento), resultante da nova combinação penal de que trata a Lei nº 9.430/96 e Ato Declaratório COSIT nº 1/97. Ressaltou, às fls.256, a exigência do depósito recursal.

Cientificado, por via postal, colacionou às fls. 262, concessão de Medida Liminar em Mandado de Segurança, de fls. 264/266, destacando-se exoneração da recorrente do depósito recursal.

É o relatório.

Two handwritten signatures are present. The first signature is on the left, appearing to read 'M. S. R.' followed by a date. The second signature is on the right, appearing to read 'C. J. P.' followed by a date.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

V O T O

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Senhor Presidente,

Ao elaborar o relatório, resumo de todas as peças processuais que enfeixam o litígio, convenci-me, pois, que a cronologia processual fora ferida, na medida em que a decisão de primeiro grau, ao se evadir dos cânones do Processo Administrativo Fiscal, quebrantou formalidades essenciais para seqüência normal do dissídio.

Em face do exposto e, obediente aos princípios imperativos da legalidade, do contraditório e ampla defesa assegurados a todos os litigantes em processo judicial ou administrativo, mister se impõe a apreciação das razões preliminares alçadas pela recorrente, bem como aquelas agregadas por este relator que, de alguma forma, comprometem o curso normativo do presente processo.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Insurge-se a recorrente em sede de preliminar ao mérito, em linhas gerais, pelo fato de a autoridade monocrática ao não tomar conhecimento dos termos de sua impugnação, por entender configurada renúncia tácita à via administrativa, fê-lo, de forma arbitrária, omitindo-se sem qualquer arrimo circunstancial expresso que justificasse tal cometimento. Segundo a recorrente, tal posicionamento ofende o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, na medida em que se subtrai da parte litigante o princípio do contraditório e da ampla defesa nos processos administrativos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

Voltando-se para a peça decisória, de fls. 192, constato, não obstante a autora do despacho ter vincado que, às fls. 24 dos presentes autos, os fiscais autuantes consignaram no Termo de Verificação Fiscal a existência de ação cautelar e de ação declaratória, respectivamente sob os nºs 92.0049095-6 e 92.0078740-1, aquela autoridade, não obstante, ancorou-se, para não tomar conhecimento da peça impugnatória, no fato de a recorrente, intimada, não ter apresentado os *documentos complementares referentes às citadas ações que impetrara*. Ao silêncio da recorrente respondeu-lhe como prejudicada a apreciação da peça vestibular, estribando-se no artigo 1º do Decreto-lei nº 1.737/79, combinado com o parágrafo único do artigo 38 da Lei nº 6.830/80 e Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 03, de 14.02.96.

Pela leitura da peça inaugural do litígio, retira-se conclusão manifesta de pleito formulado com grau de certeza. O auto de infração, considerando-o como o conjunto de termos noticiando a acusação, descrevem, de forma minudente, as suas matérias fáticas e de direito, pontificando-se a asserção de seus autores, às fls. 163, tratar-se de matéria "SUB-JUDICE", devendo a exigibilidade do crédito tributário *apurado ser suspensa até decisão final da lide*.

O documento de fls. 72/86 colacionado pelo fisco e sob a denominação de **AÇÃO DECLARATÓRIA CUMULADA COM CONDENATÓRIA** expõe, com todas as luzes, a matéria pré-questionada no âmbito do judiciário. Por outro lado, a peça inaugural do litígio, ao descrever o pleito, textualmente sublinha a busca do remédio ao objeto que se lhe contrapõe, na esfera judicial.

Curioso é que a autoridade monocrática, por falta de elementos suplementares, tenha decidido na mesma direção que, inicialmente, repulsara.

*Verbi gratia*, é indubidoso que processo judicial e processo administrativo são independentes e mutuamente excludente a sua apreciação quando



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

manifestamente inexiste ou tenha, respectivamente, correlação material do fato. No primeiro caso, em assim sendo, o processo administrativo fiscal deverá ter suas peças apreciadas, subordinado o seu desfecho às manifestações dos recursos e reclamações interpostas pelo sujeito passivo. Contrario senso, deve ter seu curso normal, porém sem conhecimento de seu objeto e medidas executórias em face de medida liminar judicial em mandado de segurança posterior à lavratura do auto de infração, frise-se. Se preexistente, ou seja, nos casos em que o auto de infração seguido de notificação e com ciência da contribuinte for declarado posteriormente à ação judicial, o processo administrativo, após recepção ou não da impugnação deverá ser obstado até promulgação de sentença judicial definitiva.

Estou convencido, por outro lado, que não há que se falar em renúncia à via administrativa. Esta se configura quando, uma vez lavrado o auto de infração o sujeito passivo opta, a seguir, pela via judicial, insurgindo-se contra o objeto que lhe fora imposto pela autoridade administrativa. Ou, em face da edição da Medida Provisória nº 1.699-42, art. 33, de 27.11.1998, o contribuinte pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal, após o julgamento de primeira instância e no prazo de cento e oitenta dias da ciência da referida decisão. Como corolário, a ação judicial pretérita não se traduz em renúncia, ainda mais quando se confirma a inexistência de informação à administração tributária de sentença - denegatória ou não, em sede de liminar judicial, ainda que de conteúdos material e fático idênticos.

Sobre o tema, trecho do Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional - CRJN/nº 1.064/93 (Processo nº 10951.000122/93-92), colacionado no voto condutor ao Acórdão prolatado pela Egrégia Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça – Recurso Especial nº 106.593/SP. (96.0055728-4), de 23 de junho de 1998, da lavra do eminentíssimo Ministro Milton Luiz Pereira:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

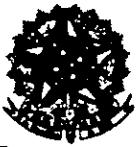
c) com o advento de decisão favorável à Fazenda Nacional, ou a perda da eficácia da medida liminar concedida, deve ser restabelecido o curso do processo fiscal.

Confluindo para o mesmo ponto, destaco, similarmente, trecho do artigo "A Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário" de autoria do insigne tributarista Sacha Calmom Navarro Coelho, *in Revista Dialética* nº 43, fls. 147:

*Cassada a liminar ou reformada a decisão que dava pela procedência da ação de segurança, as coisas voltam ao status quo ante, com todas as consequências que decorrem desse retorno, podendo a autoridade administrativa exigir o tributo e seus consectários (menos as penalidades, na esfera federal, por força de lei prevendo a inexigibilidade destas durante a duração da liminar). O grifo é meu.*

Como envoltório, em nenhum momento restou provado ou demonstrado, antes mesmo infirmado pelos agentes fiscais (fls. 24), a existência de concessão de liminar em medida cautelar, nem mesmo evidência de depósito em dinheiro do montante integral controvertido. Ora, o artigo 151 do Estatuto Tributário trata da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, *máxime* quanto aos seus veículos. O seu inciso II condiciona a suspensão ao depósito do seu montante integral; o inciso IV trata da concessão de medida liminar em mandado de segurança.

Não suspensa a exigibilidade pela via judicial (a teor do artigo 151 da Lei Complementar nº 5.172/66), o não conhecimento das reclamações e dos recursos na via administrativa implica prosseguimento de cobrança do crédito tributário constituído, submetendo, destarte, o sujeito passivo, às sanções decorrentes de sua inadimplência, a exemplo dos registros da pessoa jurídica e de seus sócios no sistema "CADIN" e outras formas restritivas impostas pelo ente tributante, além de constituir-se, fundamentalmente, em negativa, na via administrativa, de vigência ao artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

Também é consabido, a teor do artigo 111, c/c o artigo 141 do Código Tributário Nacional, que a hipótese de suspensão do crédito tributário é interpretada consoante a literalidade das prescrições da legislação tributária que dela dispuser. Vale dizer, o princípio secular de Direito estabelece que as exceções devem ser interpretadas restritivamente e nunca de maneira ampliativa, sob pena de se erigir em regra aquilo que é exceção.

Por outro lado, se combinarmos o que disserem o Decreto-lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1979, artigo 1º, § 2º e a Lei de Execução Fiscal sob o nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, artigo 38, parágrafo único, concluiremos, abstraindo-nos da Lei Complementar 5.172/66 que, destes mandamentos decorrerá renúncia à via administrativa no caso de interposições de ações anulatórias de débito fiscal e declaratórias de nulidade do ato declaratório da dívida - modalidades processuais estas que, apesar de distintas, guardam semelhança entre si.

Desta forma, registre-se, em nenhum instante a legislação tributária assentou de modo diverso, alargando tais conceitos. Neste sentido, reiteradas manifestações do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e a seguir transcritas:

Primeiramente, destaco o voto do eminentíssimo Ministro relator, Adhemar Maciel, em voto condutor ao Recurso Especial nº 99.106/CE - Processo nº 96.0040005-9, lavrado em 20.10.1997 - DJ. de 17.11.1997, pg. 59481:

*"...). Entendo que a exegese do art. 151, II, do CTN, deve ser restrita às hipóteses relacionadas, não comportando interpretação extensiva, a albergar a concessão de medida cautelar para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, sem que haja o depósito em dinheiro (Súmula nº 112/STJ)*

*Nesse sentido estão alguns acórdãos, cujas ementas merecem transcrição:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO. MEDIDA LIMINAR EM AÇÃO CAUTELAR IMPOSSIBILIDADE. DESCABIDA INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA AO ART. 151. INCISO IV DO CTN.

- É entendimento assente nesta Corte, o de que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário só é admissível mediante o depósito integral e em dinheiro da quantia correspondente ao débito (art. 151, II, do CTN), insubstituível por mera concessão de liminar em ação cautelar.

- O permissivo legal inserido no art. 151, IV, do CTN, não comporta interpretação extensiva, ainda que sob a justificativa de compensação de créditos tributários, tendo em vista o exercício do poder cautelar geral do juiz.

- Recurso provido, sem discrepância. (Resp nº 94.513/SC. Rel. Min. DEMÓCRITO REINALDO, DJU de 11/11/96, p. 43.662).

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CAUTELAR. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

I - A jurisprudência desta Corte e no sentido do cabimento de cautelar, com vistas a propositura de ação declaratória da inexistência de relação jurídica de direito tributário, com o objetivo de efetivar-se o depósito do montante integral do débito questionado para obter-se a sustação de exigibilidade do crédito pertinente, em casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de que o contribuinte possa resguardar-se dos riscos da sua inadimplência. Pedida, porém, a cautelar com o mesmo objetivo sem a efetivação do depósito, impõe-se ao juiz que o exija para concedê-la, a título de contracautele, CTN, art. 151, II. Lei nº 6.830, de 22.09.1980, art. 38. CPC, art. 804.

Aplicação.

II - Recurso especial não conhecido (Resp nº 44.666/SP, Rel. Min. ANTÔNIO DE PÁDUA RIBEIRO, DJU de 07/10/96, p. 37.625).

TRIBUTÁRIO. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MEDIDA LIMINAR. AÇÃO CAUTELAR. O MEIO JUDICIAL TÍPICO DE SUSPENDER A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO É A MEDIDA LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA (CTN, art. 151, VI); A AÇÃO CAUTELAR AJUIZADA QUANDO HÁ NECESSIDADE DE PRODUÇÃO DE PROVAS, NÃO EVIDENCIA DE PLANO AS RAZÕES SUSCETÍVEIS DE ABALAR A PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RECURSO ORDINÁRIO IMPROVIDO. (RMS nº 5.026/DF. Rel. Min. ARI PARGENDLER, DJU de 26/02/96, p. 3.978)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

Neste mesmo sentido, os seguintes Acórdãos:

RESP. 125.474/CE - Processo nº 97.21294-7 - Relator: Ministro Ari

Pargendler.

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A REMUNERAÇÃO DE ADIMINISTRADORES E AUTÔNOMOS. COMPENSAÇÃO DOS VALORES DEVIDOS NOS EXERCÍCIOS POSTERIORES A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE ATRAVÉS DE AÇÃO CAUTELAR. A ação cautelar só deve ser julgada procedente se necessária para evitar dano iminente, não sendo esse o caso quando o ato administrativo que se quer impedir (o auto de infração) não produz quaisquer efeitos até o julgamento da impugnação que pode ser oposta pelo contribuinte independentemente de qualquer limitação, salvo a de prazo (CTN, artigo 151, III). Recurso especial conhecido e provido."

RESP. 58.229-6/SP. - Processo nº 94.0039967-7 - Relator: Ministro

Demócrito Reinaldo.

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. SUSPENSÃO CAUTELAR DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DEPÓSITO EM TDAS OU FIANÇA BANCÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. RECURSO DESPROVIDO.

Consoante precedentes jurisprudenciais desta Corte, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, só é admissível, mediante depósito integral em dinheiro, nos termos do disposto nos artigos 151, do CTN, e parágrafo 4º da Lei nº 6.830/80."

RESP. 121.278/RGS - Processo nº 97/0013710-4 - Relator: Ministro

Garcia Vieira.

"Não se suspende a exigibilidade do crédito tributário por liminar em medida cautelar. Estabelece a nossa Súmula nº 112 que: O depósito



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

*somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro."*

RESP. 170.924/PE (98/0025537-0) - Relator: Ministro Humberto Gomes de Barros - Liminar em processo cautelar. *Não se presta a tal desiderato, senão quando precedida do depósito integral em dinheiro do crédito tributário.*

Como resultante, a medida cautelar é cabível para o exercício do direito à efetivação do depósito em dinheiro do montante integral de controvertida exigência tributária.

Destarte, timbrado o processo de elementos que permitem a convicção do julgador, não vejo como o caso presente pode abrigar-se em decisão ilíquida, ou estribada no viés impróprio de excertos que possam encerrar conclusões na órbita da certeza e da segurança jurídicas.

Ainda que apoiada em determinações normativas do Órgão a que se subordina, nada obsta que se conheça do recurso quanto à legalidade do lançamento em si, que não o mérito litigado, mesmo porque, é consabido que o processo administrativo tributário cumpre a função revisional do lançamento. Tal fato, ainda mais robustecido, embora de natureza acessória, pela juntada, da iniciativa da recorrente, de medida cautelar com requerimento de sua apensação a de nº 92.0049095-6 em tramitação na 24ª Vara da Justiça Federal do Rio de Janeiro.

Dissinto, similarmente, do veículo processual em que se materializou a decisão combatida.

Trata-se de despacho (fls. 192/193) que, sem obediência aos predicados da forma prescrita pelo artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e do artigo 458 do Código de Processo Civil (CPC), excluiu, do respectivo texto, o relatório resumido



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

do processo e os seus correlacionados fundamentos legais. Estamos, pois, diante de inobservância à solenidade prescrita como necessária à sua validade ou eficácia jurídica da qual o julgador não pode se esquivar, sob pena de nulidade de sua decisão.

Merce reparos, a par do exposto, a revisão de ofício prolatada pela Delegacia Especial de Instituições Financeiras, às fls. 254/255, ao exonerar a recorrente, em 09.08.98, das exigências reflexas do Imposto de Renda Retido na Fonte e da Contribuição ao PIS/FATURAMENTO (aqui não exigida), reduzindo, similarmente, a multa lançada de 150% para 75%.

O fundamento legal citado (art. 2º da IN-SRF nº 63/97) determina, é certo, à autoridade executora escoimar a exigência de entes tributários que a própria repartição reconheceria indevidos.

Andaria certo a autoridade responsável pela revisão de ofício se, com base na Medida Provisória nº 1.621-30, artigos 32 e 33, entendesse, naquela data, que o recurso, por condicionamento do seu exercício à prova do depósito tivera o seu seguimento afetado e, desta forma, possibilitando e implementando-se a instalação do término do dissídio por renúncia tácita da contribuinte, na esfera administrativa.

Equivocou-se, entretanto, ao não reformular a exoneração de ofício concedida ao admitir o seguimento do recurso, quando colacionou a decisão que deferiu a Liminar em Mandado de Segurança, eximindo a recorrente das exigências do depósito em comento. Neste caso, volve-se a determinação, a teor do artigo 3º do Ato Normativo, para a responsabilidade exclusiva do Delegado de Julgamento a quem compete a subtração da aplicação da lei declarada inconstitucional ou legalmente imprópria ao caso concreto, frise-se.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

Do que fora exposto, ainda que a relação jurídica não se quede inválida, por ser suprível, inafastável, entretanto, a inferência de que a decisão de primeiro grau padece de vício de forma, em face das incongruências, neste mister, assinaladas.

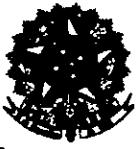
Configurada a nulidade da decisão, cumpre-me superá-la com base no que dispõe o § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 introduzido pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93. *In verbis:*

*"Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta."*

Embora estejamos diante de identidade de objeto, estou convencido que o processo judicial tal como se apresenta não tem o condão de desnaturar o curso e o desfecho da ação fiscal consubstanciado no presente processo administrativo. Por outro lado, é certo que se deva evitar o constrangimento de a contribuinte ser compelida a liquidar a exação, enquanto não tiver sido definitivamente encerrado o ciclo processual em que se discute o mérito da ação, mormente pela prevalência da decisão judicial sobre a administrativa. Entretanto, nada que o remédio do indébito fiscal constante do artigo 162 do CTN não possa resolver.

A matéria, consoante extraio do relatório, não tem comportado, no âmbito deste Colegiado, divergência, mercê de sua interpretação disseminada e uníssona defluente de suas diversas Câmaras, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em face do exposto passo a analisar o mérito da exação:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

A acusação estriba-se em duas infrações:

- 01 – Glosa dos efeitos de correção monetária (Diferença IPC/BTNF), incidentes sobre os encargos de depreciação, amortização, bem como do custo dos bens baixados, lançados no exercício de 1992 e primeiro e segundo semestres de 1992;
- 02 – contabilização da atualização complementar IPC/BTNF, retroagindo os seus efeitos para o balanço de 31.12.1990.

O enquadramento legal ao abrigo do artigo 3º, inciso I, da Lei nº 8.200/91 e artigo 387, inciso I do RIR/80.

Por julgar tangido pelo mesmo desígnio, transcrevo parte do voto do preeminente Ministro Celso de Mello do Supremo Tribunal Federal no exercício de Relator em Ação Direta de Inconstitucionalidade – 712/DF, de 07.10.92, acerca da constitucionalidade da Lei nº 8.200/91, aprovado por unanimidade pelo Tribunal Pleno daquela Corte: Assim se posicionou a decorrente *Ementa*, reproduzida, aqui, parcialmente:

*"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 de tributar do Estado, esses postulados tem por destinatário exclusivo o poder estatal, que se submete à imperatividade de suas restrições.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

*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 o poder público de reconhecer em seu 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 cessação dos efeitos onerosos que, derivados, exemplificativamente, da manipulação, da substituição ou da 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 a suspensão ou, até mesmo sobre a própria exclusão do crédito tributário.”*

Como fonte secundária de regras jurídicas, o decreto regulamentar tem, por escopo, a explicitação das leis não auto – aplicáveis, dando-lhes curso operacional, mormente quando os textos legais não permitirem, isoladamente, a sua execução. É a conclusão que se retira da dicção do artigo 99 do Estatuto Tributário, aqui transcrito, *in verbis*:

*“O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta lei.”*

O tributarista ROQUE ANTONIO CARRAZA traça os seguintes comentários a respeito da lei e da faculdade regulamentar, em sua obra “Curso de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

direito constitucional tributário", Malheiros Editores, 4. ed., São Paulo, 1993, p. 198/199,  
"in verbis":

*"O princípio da Legalidade foi robustecido na nova Constituição, por seu art. 49, V, que atribui ao Congresso Nacional (...) competência para sustar os atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do Poder Regulamentar ou dos limites da delegação legislativa.*

*Em suma, os regulamentos, no Brasil, devem apenas executar a lei. Também em matéria tributária, o único regulamento aceito por nossa Constituição é o executivo que, subordinando-se inteiramente à lei (lato sensu) limita-se a prover sua fiel execução isto é, a dar-lhe condições de plena eficácia, sem, porém, criar ou modificar tributos.*

*O regulamento (veiculado por decreto ou instrução) deve estar, em nosso sistema jurídico, sempre subordinado à lei a qual se refere. Não podem ser contra legem, nem praeter legem, nem ultra legem, nem, é claro, extra legem, mas, exclusivamente intra legem e secundum legem (...)".*

Assentes estes cenários prévios - jurisprudencial e legal, passemos, estritamente, à consideração da peça impositiva:

Ainda que não expressamente explicitadas em toda a sua extensão, as exações consubstanciam-se nos artigos 2º e 3º da Lei nº 8.200/91 e nos arts. 41 e 45 do Decreto 332/91.

Ambos os artigos do Decreto 332/91 têm, como origem confluente, o artigo 39 e parágrafos do mesmo diploma legal que, a seguir, reproduzo o seu *caput* na íntegra:

*"Para fins de determinação do lucro real, a parcela dos encargos de depreciação, amortização, ou do custo de bem baixado a qualquer título, que corresponder à diferença de correção monetária pelo IPC e*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

*pelo BTN Fiscal, somente poderá ser deduzida a partir do exercício financeiro de 1994, período-base de 1993."*

A teor, pois, do artigo 39 e parágrafos em comento, criou-se, ao arreio da lei, diferimento de dedutibilidade dos custos/despesas em tela. Repudia-se, por outro lado, qualquer extensão interpretativa do artigo 3º da Lei nº 8.200/91 acerca do tratamento a ser dado aos encargos de depreciação ou amortização, já que este artigo, de duvidosa carga de legalidade como já se demonstrou, só adiou a dedutibilidade do saldo devedor da correção monetária. Portanto, com maior razão, rechaço, de plano, a invocação deste e daqueles artigos para consumação do desiderato acusatório.

Contrário senso, seria admitir-se, por decreto, a revogação, ainda que tácita, da regra insculpida no art. 57 da Lei 4.506/64 – matriz legal do artigo 198 do RIR/80, reiterado pelo artigo 248 do RIR/94, determinando-se que os custos incorridos pelo uso e desgaste do ente permanente da empresa fossem reconhecidos em períodos subsequentes, contrariando o regime de competência consagrado na literatura fisco-tributária, sobrelevando-se exemplar carga de inconsistência nas demonstrações financeiras da contribuinte, sem falar em ofensa ao conceito de lucro derivado do artigo 43 do C.T.N.

Se não revogada, como se conclui, estariamos convivendo com legislações, a um só tempo, disciplinadoras de entes que não se harmonizam - antagonizam-se, timbrando, no âmbito de sua pertinência, de mixórdia legal a colimação impositiva.

No dizer do eminentíssimo Ministro Celso de Mello, em Acórdão r.. colacionado, o conceito da irretroatividade da Lei nº 8.200/91 deve ser visto e interpretado como *garantia constitucional instituída em favor dos sujeitos passivos*. Quando o poder público reconhece em lei, a ocorrência de situações lesivas à esfera



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

*jurídica dos contribuintes, deve, neste mesmo ou por outro meio afim, instrumentalizar remédios para erradicação dos efeitos onerosos da manipulação, da substituição ou da alteração de índices que tornem mais gravosas as exações.*

Ora, se a Lei nº 8.200/91, ainda que intempestiva e não explícita com todas as luzes, objetivou escoimar tais discrepâncias, consagrando o princípio da neutralidade em sua adoção, não pode o decreto regulamentador, ainda mais extemporâneo, inovar e subtrair-lhe tal conquista, arvorando-se na esteira da ilegalidade, como se demonstrou, contrariando, frontalmente, o que dispôs o STF – Pleno, em Acórdão já assinalado.

De outro lado, o Superior Tribunal de Justiça, pela sua Primeira Turma, espôs, similarmente, a mesma interpretação aqui expendida:

01 - Recurso Especial nº 121306/PR., DJ. de 06.04.1998, pg. 027:  
Ementa: TRIBUTÁRIO.DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA. IPC BASE DE CÁLCULO - DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DE 1990. DECRETO 332/91 (ARTIGO 39 e 41). Relator: Ministro José Delgado:

*"O poder regulamentar está vinculado às limitações impostas pelo dispositivo legal que a ele se submete. A não admissão, como redutor do resultado do exercício, para fins fiscais, da parcela dos encargos de depreciação, amortização, exaustão ou custo do bem baixado a qualquer título, implica em aumento da carga tributária sem autorização legal."*

02 - Recurso Especial nº 170394/CE, DJ. de 23.11.1998, p. 130:  
Ementa: TRIBUTÁRIO. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. DIFERENÇA DE COREÇÃO MONETÁRIA.LEI 8.200/91 E DECRETO N° 332/91. Relator Ministro José Delgado. Decisão unânime:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

*"O artigo 41, por sua vez, estabelece em seu corpo restrições não explicitadas pela Lei nº 8.200/91. Restrição imposta pela norma regulamentadora a tais posições extrapola a função específica a ser exercida no mundo jurídico."*

03 - Recurso Especial 174410/CE, DJ. de 21.09.98, p. 096: Ementa:  
**TRIBUTÁRIO. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. ANO-BASE DE 1990. DIFERENÇA DE CORREÇÃO ENTRE O IPC E BTNF. ART. 3º, I, DA LEI 8.200/91. ARTS. 39 E 41 DO DECRETO 332/91:**

*"O art. 41, do Decreto 332/91, por sua vez, dispõe que o resultado da correção monetária não influirá na base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689/88) e do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713/88, art.35). Mas de forma diferente dita a lei regulamentada: o § 5º, do art. 2º, da Lei nº 8.200/91, determina: "O disposto nos §§ 3º e 4º, deste artigo aplica-se, inclusive, à determinação da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988), e do imposto de renda na fonte incidente sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 35)". Em consequência, vislumbra-se a restrição imposta pela norma regulamentadora, o que extrapola a sua função específica a ser exercida no mundo jurídico."*

Não obstante o farto material apresentado e que se contrapõe à exigência, ainda assim, caso ainda restasse fôlego para se seguir na defesa dos dispositivos legais aqui combatidos, remanesceria como incorreta a forma pela qual se quantificou e se enquadrou legal e parcialmente a imposição, a saber:

A empresa, por força do decreto nº 332/91, deveria reconhecer os efeitos do saldo devedor defluentes da diferença de correção monetária IPC/BTNF a partir do ano-calendário de 1993 e com base nos percentuais de diferimento assinalados no mesmo decreto e consoante alterações em leis posteriores. Em assim não fazendo, a hipótese seria a de postergação de receitas, conforme determinação do artigo 219 do RIR/94, entretanto com recomposição dos lucros líquido e real e



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

respectivas provisões de IRPJ, CSSL e ILL e com acolhimento dos efeitos da correção monetária sobre as contas destinatárias dos entes patrimoniais nas demonstrações financeiras envolvidas, em face do direito de exclusão dos valores, considerando-se o percentual de reconhecimento do respectivo saldo devedor em qualquer mês de 1993 equivalente a 25% e de 15% para os demais anos-calendário (1994 a 1998). O mesmo critério seria estendido às depreciações e amortizações atualizadas, considerando-se, entretanto, o percentual de 100% no ano-calendário de 1993 e, assim, por diante. A recomposição iria demonstrar ser a base de cálculo qualitativamente outra e, similarmente, o *quantum* devido.

Por derradeiro, na esteira destes cálculos apontar-se-iam os valores a ser tributados a título de contribuição social sobre o lucro líquido e IR-FONTE (ILL).

Em face dos multifatores que enfeixam e comprometem a exação, não vejo como prosperar tais exigências, salvo se olvidarmos o mais comezinho princípio de submissão à lei e à sua melhor interpretação.

C O N C L U S Ã O:

Oriento o meu voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, dar provimento integral ao recurso voluntário.

Sala de Sessões - DF, em 12 de maio de 1999

NEICYR DE ALMEIDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10768.027454/95-71  
Acórdão nº : 103-19.991

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 do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 14 JUN 1999

CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em, 18.06.1999.

NILTON CÉLIO LOCATELLI  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL