



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10830.005715/2001-29
Recurso nº. : 138.872
Matéria : IRPJ - Ex: 1997
Recorrente : TETRA PAK LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ EM CAMPINAS – SP.
Sessão de : 14 de abril de 2005
Acórdão nº. : 101-94.943

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA – AC 1996

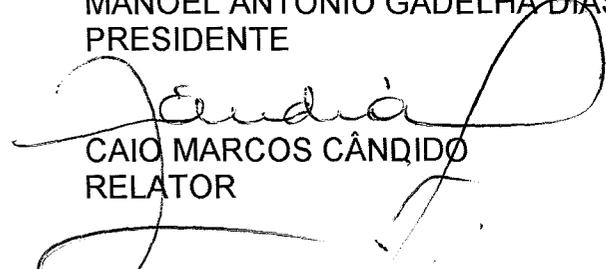
IRPJ – ESTIMATIVAS – CORREÇÃO MONETÁRIA –
POSSIBILIDADE – A revogação do parágrafo 4º do artigo 37
da lei nº 8.981/1995, que previa a possibilidade de correção
monetária dos valores recolhidos a título de estimativas
mensais do IRPJ, pelo artigo 88, XXIV, da lei nº 9.430/1996, só
produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 1997, por força do
disposto no artigo 87 do mesmo diploma legal.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
voluntário interposto por TETRA PAK LTDA.

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.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CÂNDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 3.0 MAI 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI,
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA
MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA
FRANCO JÚNIOR.

Processo nº. : 10830.005715/2001-29
Acórdão nº. : 101-94.943

Recurso nº. : 138.872
Recorrente : TETRA PAK LTDA.

R E L A T Ó R I O

TETRA PAK LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do Acórdão nº 5.234, de 30 de outubro de 2003, de lavra da DRJ em Campinas – SP, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 58/62, referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, relativo ao ano-calendário de 1996 – exercício de 1997.

Trata de auto de infração de IRPJ lavrado em procedimento de revisão interna da Declaração de Rendimentos do ano-calendário de 1997 (apuração mensal) por ter a contribuinte compensado o Imposto de Renda Pessoa Jurídica devido com o recolhido por estimativa, no primeiro semestre de 1996, corrigido monetariamente. A base de cálculo do imposto de renda lançada de ofício foi o valor correspondente à correção monetária procedida pela contribuinte sobre os valores do IRPJ recolhidos por estimativa.

Afirma a autoridade autuante que o parágrafo único do artigo 75 da lei nº 9.430/1996 teria revogado os dispositivos da legislação que previa expressamente a correção monetária dos valores recolhidos a título de estimativas: artigo 37, parágrafo 4º da lei nº 8.981/1995 e parágrafos 4º e 5º do artigo 18 da Instrução Normativa SRF nº 11/1996.

Irresignada com a autuação, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 65/76, na qual alega, em síntese preparada pela autoridade julgadora de primeira instância:

4.1 ao proceder a atualização monetária do valor pago com base na Ufir a empresa teria seguido a norma legal e a orientação administrativa que regia os resultados verificados no ano-calendário de 1996;

4.2 embora reconheça que a variação da Ufir foi banida a partir da edição da Lei nº 9.430/96 para quaisquer atualizações monetárias, salvo as de créditos tributários da União objetos de parcelamentos

concedidos até 31/12/1994, conforme expresso no § 1º do art. 75, entende que a referida disposição tem aplicação apenas aos fatos jurídicos tributários ocorridos a partir de 01/01/97, de acordo com o art. 87 da citada Lei nº 9.430/96;

4.3 afirma que o dispositivo não se aplicaria para os fatos ocorridos no decorrer do ano-calendário de 1996 que a despeito de eventual vedação legal, a atualização monetária dos valores antecipados pelos contribuintes ao longo do referido período é medida que se impõe para conhecimento da real base de cálculo do tributo, atendendo a sua hipótese de incidência constitucional;

4.4 assevera que com a manutenção dos valores originários antecipados pela empresa a base tributada ao final do período seria superior à efetivamente devida, uma vez não considerada a perda ocorrida com a inflação;

4.5 o procedimento adotado pela empresa encontra respaldo na IN nº 11, de 21/02/96, editada com base no art. 37 da Lei nº 8.981, de 20/01/95, que regeu, quase que por completo, os valores apurados no ano-calendário de 1996;

4.6 entende também crucial a observância das disposições contidas nos artigos 146, inc. III, e 153 da Carta Magna, bem como dos arts. 43, inc I, e 44 do Código Tributário Nacional, que admitem a tributação sobre a renda e a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica que representem acréscimo patrimonial verificado num determinado espaço de tempo;

4.7 também a legislação ordinária elegeu o lucro real como base de cálculo do imposto de renda, como se verifica no disposto no art. 179 do então RIR/1994;

4.8 acrescenta que o art. 110 do CTN impede que a lei tributária altere a definição, o conteúdo e o alcance do conceito de lucro ditado pelo direito privado, que segundo o art. 193 do RIR/94 é o lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas no citado regulamento,

4.9 conclui que qualquer restrição à apuração real do lucro desnatura o conceito de renda como efetivo acréscimo ao patrimônio do contribuinte, ressaltando que de acordo com o art. 44 do CTN a renda passível de tributação é a real, não se podendo afastar, portanto, a atualização monetária das antecipações devendo a ação fiscal ser julgada totalmente improcedente.

Conclui afirmando que deveria a ação fiscal ser julgada totalmente improcedente, cancelando-se o auto de infração em questão.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento (fls. 125/135) por meio do Acórdão nº 5.234/2003, tendo sido lavrada a seguinte ementa:



“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1996

Ementa: Contencioso Tributário - Julgamento Administrativo.

Não está compreendido no elenco de competências das Delegacias de Julgamento da Receita Federal o julgamento de inconstitucionalidades de dispositivos legais ou atos normativos federais.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: Estimativas - Atualização Monetária - Falta de Amparo Legal.

Não cabe a atualização monetária do imposto recolhido mensalmente com base na receita bruta auferida no ano de 1996, quando da apuração do lucro real anual para fins de obtenção do saldo do imposto de renda a pagar na declaração de rendimentos.

Lançamento Procedente”

O referido Acórdão, em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

- 1) que descabe ao julgador administrativo a análise da ilegalidade ou inconstitucionalidade do lançamento no que se refere à alegada inobservância de princípios constitucionais pela legislação que lastreiam a exigência, por ser competência exclusiva do Poder Judiciário.
- 2) Que a autoridade administrativa está vinculada ao texto da lei, devendo limitar-se à sua aplicação de acordo com o entendimento que a ele dá o Poder Executivo.
- 3) Que no mérito a controvérsia cinge-se à possibilidade de correção monetária dos valores recolhidos a título de estimativas no decorrer do ano-calendário de 1996, com base na variação da UFIR. Alega a contribuinte que a correção estava autorizada Instrução Normativa SRF nº 11/1996, com base no artigo 37 da lei nº 8.981/1995, enquanto a autoridade lançadora afirma que tal correção teria sido modificada pelo parágrafo único do artigo 75 da lei nº 9.430/1996.
- 4) Afirma a autoridade administrativa:



Deveras, a atualização monetária deixou de ser admitida na apuração do imposto de renda devido, de conformidade com as determinações contidas no art. 6º da Lei nº 8.981, de 1995, art. 4º da Lei nº 9.249, de 1995, e no parágrafo único do art. 75 da Lei nº 9.430, de 1996, que inclusive restringe a aplicação da Ufir na legislação tributária federal, como se destaca em seguida:

Lei nº 8.981, de 20 de Janeiro de 1995.

Art. 6º Os tributos e contribuições sociais, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995 serão apurados em Reais.

Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995.

Art. 4º Fica revogada a correção monetária das demonstrações financeiras de que tratam a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, e o art. 1º da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991.

Lei nº 9.430, de 27 de Dezembro de 1996.

Art. 75. A partir de 1º de janeiro de 1997 a atualização do valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR, de que trata o art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com as alterações posteriores, será efetuada por períodos anuais, em 1º de janeiro.

Parágrafo único. No âmbito da legislação tributária federal a UFIR será utilizada exclusivamente para a atualização dos créditos tributários da União objeto de parcelamento concedido até 31 de dezembro de 1994.

- 5) Que o parágrafo 3º do artigo 66 da lei nº 8.383/1991 foi o dispositivo instituidor da correção monetária com base na UFIR nas compensações e restituições de impostos e contribuições.
- 6) Que a Medida Provisória nº 812/1994, convertida na lei nº 8.981/1995, em seu artigo 98 dispunha "que os créditos dos contribuintes seriam quantificados em UFIR, com a divisão pela UFIR do trimestre seguinte ao do pagamento e convertidos em reais, com base no valor da UFIR valor de 0,8287, para efeito do disposto no parágrafo 3º do artigo 66 da lei nº 8.383/1991".¹
- 7) Transcreve o artigo 39 da IN SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, que ratificaria a inexistência da correção monetária de créditos decorrente de pagamentos indevidos ou a maior, apurados posteriormente a 1º de janeiro de

¹ Art. 98. Para efeito do disposto no § 3º, do art. 66, da Lei nº 8.383, de 1991, a correção monetária será calculada com base na variação da Ufir, verificada entre o trimestre subsequente ao do pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, e o trimestre da compensação ou restituição. (Artigo revogado pela Lei nº 9.430, de 27/12/1996)

1996, posto que expressamente se refere à correção dos créditos em UFIR anteriores àquela data pela UFIR de 1º de janeiro de 1996.

- 8) Quanto a alegação da impugnante de que a lei nº 9.430 entrou em vigor no dia 01 de janeiro de 1997, não se sustenta posto que o artigo 87 afirma a entrada em vigor daquela lei na data de sua publicação "produzindo efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997".
- 9) Que o artigo 88 da lei nº 9.430, em 31 de dezembro de 1996, revogou expressamente o parágrafo 4º do artigo 37 da lei 8.981/1995, que daria base à correção monetária discutida nestes autos, anteriormente à data de encerramento do ano-calendário.

§ 4º O Imposto de Renda retido na fonte, ou pago pelo contribuinte, relativo a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, correspondente às receitas computadas na base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica, poderá, para efeito de compensação com o imposto apurado no encerramento do ano-calendário, ser atualizado monetariamente com base na variação da Ufir verificada entre o trimestre subsequente ao da retenção ou pagamento e o trimestre seguinte ao da compensação. (Parágrafo revogado pela Lei nº 9.430, de 27.12.1996).

- 10) Afirma a autoridade julgadora de primeiro grau que "Constata-se que na apuração anual do lucro real a base de cálculo do IRPJ é identificada no encerramento do ano-calendário, no caso em 31 de dezembro de 1996, quando se torna conhecido o saldo do imposto a pagar após o confronto entre os valores pagos antecipadamente pelos contribuintes, a título de estimativa e IRRF, e o valor devido calculado ao final do período-base de incidência sobre o lucro líquido efetivamente apurado, já ajustado pelas adições e exclusões previstas em lei".
- 11) Que a lei 9.249/1995 revogou a correção monetária das demonstrações financeiras, vedando, inclusive, "a utilização de qualquer sistema de correção monetária".
- 12) Conclui:

Depreende-se, assim, dos dispositivos legais acima transcritos que a atualização monetária dos valores pagos durante o ano-calendário de 1996 não encontra amparo legal, visto que a Lei nº 9.249, de 1995, já



determinara que todos os tributos e contribuições administrados pela SRF deveriam ser apurados em "Reais".

Nesse aspecto o parágrafo único do art. 75, da Lei n.º 9.430, de 1996, autoriza a utilização da Ufir apenas para a atualização dos créditos tributários da União, objeto de parcelamento concedido até 31 de dezembro de 1994, não prevendo qualquer outra aplicação para o referido índice de correção na legislação tributária federal.

- 13) Que a atividade do lançamento é vinculada.
- 14) Que é "entendimento pacífico que a atualização monetária não constitui majoração de tributo, nos termos do disposto no inciso II e § 2º do art. 97 do CTN, nem representa alteração da respectiva base de cálculo ou do fato gerador da obrigação tributária, sendo simples ajuste do poder aquisitivo da moeda diante da ocorrência ou término da inflação", o que implica em que a redução ou extinção de índice de correção monetária tem sua aplicação imediata.

Ao final a autoridade de primeira instância se manifesta pela procedência do lançamento.

Cientificado do Acórdão em 05 de dezembro de 2003, em 29 de dezembro de 2003, irresignado pela manutenção do lançamento na decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 139/148), com os seguintes argumentos, em suma:

1. que o procedimento por ela adotado de corrigir os valores das estimativas recolhidos no ano-calendário de 1996 e compensados com o IRPJ devido na apuração anual, encontra amparo no parágrafo 4º do artigo 37 da lei nº 8.981/1995 e nos parágrafos 4º e 5º do artigo 18 da IN SRF nº 11/1996.
2. que, se é certo que o parágrafo único do artigo 75 da lei nº 9.430/1996 limitou a atualização monetária pela aplicação da UFIR, no âmbito da legislação tributária federal a partir de 1º de janeiro de 1997, exclusivamente para atualização de créditos tributários da União, em parcelamentos concedidos até 31 de dezembro de 1994, também o é que o artigo 87 da mesma lei



determina que a esta entre "em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997".

3. que se a produção dos efeitos da norma citada iniciou-se em 1º de janeiro de 1997, forçoso reconhecer que não se aplica aos fatos que deram causa ao presente lançamento, visto que os recolhimentos a título de estimativa corrigidos monetariamente se deram no ano-calendário de 1996.
4. que ao contrário do que afirmou o AFRF autuante a lei nº 9.430/1996 não entrou em vigor na data de sua publicação (39 de dezembro de 1996), posto que o que teria ocorrido é que aquela lei teria tornado-se válida na data de sua publicação ("ou seja, a norma adentrou ao sistema do direito positivo eis que emanada de autoridade competente"), porém só teria adquirido vigência a partir de 1º de janeiro de 1997, "eis que vigência nada mais é do que a aptidão da norma de produzir os efeitos que lhe são próprios".
5. Argumenta ainda acerca da impossibilidade da incidência do Imposto sobre a Renda sobre fato outro que não o efetivo acréscimo patrimonial ou o lucro real das pessoas jurídicas, juntando doutrina acerca do tema.

Ao final pugna pelo conhecimento do recurso e seu total provimento, com o cancelamento da exigência fiscal.

Às folhas 149 e seguintes encontra-se o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

É o relatório, passo a seguir ao voto.



V O T O

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, portanto, dele tomo conhecimento.

A matéria tributada no lançamento ora em análise é a correção monetária dos valores recolhidos com base nas estimativas no ano-calendário de 1996 e que foram utilizados na compensação com o IRPJ devido no ajuste anual.

Conforme consta do relatório o parágrafo 4º do artigo 37 da lei 8.981/1995, que estabelecia a possibilidade da correção monetária de tais valores, foi revogado pelo artigo 88, XXIV da lei 9.430/1996, publicada no DOU de 30 de dezembro de 1996.

Ocorre que o artigo 87 da lei 9.430/1996 estabeleceu que “Art. 87 – esta lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997”.

Antes de adentrarmos ao mérito da questão cabe reproduzir excerto² da doutrina de Maria Helena Diniz acerca do conceito de vigência da norma no tempo:

“As normas jurídicas têm vida própria, pois nascem, existem e morrem. Esses momentos dizem respeito à determinação do início de sua vigência, à continuidade de sua vigência e à cessação de sua vigência.

As normas nascem com a promulgação, mas só começam a vigorar com sua publicação no Diário Oficial. De forma que a promulgação atesta sua existência, e a publicação sua obrigatoriedade, visto que ninguém pode furtar-se a sua observância, alegando que não a conhece (LICC, art. 3º). É obrigatória para todos, mesmo para os que a ignoram, porque assim o exige o interesse público.

² in Curso de Direito Civil Brasileiro. 13 ed. Saraiva, São Paulo, 1997. V1. p-p 77.



A obrigatoriedade da norma de direito não se inicia na data de sua publicação, salvo se ela assim o determinar. A escolha de uma ou outra determinação é arbitrária, pois o órgão elaborador pode fazer com que a data da publicação e a entrada em vigor coincidam, se julgar inconveniente ao interesse público a existência de um tempo de espera (...). grifei.

Tal digressão fez-se necessária face à afirmativa constante do recurso voluntário dando conta de que a lei nº 9.430 teria se tornado válida na data de sua publicação, mas só teria adquirido vigência a partir de 1º de janeiro de 1997.

Como vimos, a norma legal pode estabelecer a data em que passará ser obrigatória sua observação pela sociedade, isto é quando terá início sua vigência, quando seus dispositivos terão vigor e a lei nº 9.430/1996 estabeleceu como marco inicial para produzir efeitos a data de 1º de janeiro de 1997.

Esta Egrégia Câmara julgando questão assemelhada à ora analisada, em voto do Conselheiro Paulo Cortes, no Acórdão nº 101 – 93. 811, entendeu que a revogação do parágrafo 10, do artigo 9º da lei nº 9.249/1995, pelo inciso XXVI do artigo 88 da lei nº 9.430/1996, que determinava que o imposto de renda na fonte relativo aos juros sobre o capital próprio não era dedutível na apuração do lucro real, só teve efeito financeiro a partir de 1º de janeiro de 1997.

No decorrer do ano-calendário de 1996 a matéria objeto destes autos era regulada pelos parágrafos 3º e 4º do artigo 37 da lei nº 8.981, de 1995:

“Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.

(...)

§ 3º. Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

(...)



d) do imposto de renda calculado na forma dos artigos 27 a 35 desta lei, pago mensalmente.

§ 4º. O imposto de renda retido na fonte, ou pago pelo contribuinte, relativo a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, correspondente às receitas computadas na base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica, poderá, para efeito de compensação com o imposto apurado no encerramento do ano-calendário, ser atualizado monetariamente com base na variação da UFIR verificada entre o trimestre subsequente ao da retenção ou pagamento e o trimestre seguinte ao da compensação. (grifei)

Portanto, de acordo com o parágrafo 4º do artigo 37 da lei nº 8.981/1995, foi admitida a atualização monetária das estimativas recolhidas relativas a fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, podendo, para efeito de compensação com o imposto apurado no encerramento do ano-calendário, ser atualizado monetariamente com base na variação da UFIR verificada entre o trimestre subsequente ao da retenção ou pagamento e o trimestre seguinte ao da compensação.

Com a edição da lei nº 9.249/1995, foi extinta a correção monetária das demonstrações financeiras a partir de 1º de janeiro de 1996, pelos artigos 4º e 35, mas, por força do disposto no artigo 8º foram mantidas em vigor as normas aplicáveis à atualização monetária dos direitos de créditos e das obrigações das pessoas jurídicas, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual.

Depreende-se dos dispositivos legais acima transcritos que a atualização monetária das estimativas recolhidas no ano-calendário de 1996, é admitida para fins de compensação com o imposto calculado no encerramento do ano-calendário de 1996.

O artigo 75 da lei nº 9.430/1996, utilizado pelo AFRF autuante para excluir a aplicação da atualização monetária, apenas determinou que a correção da UFIR seria anual, a partir de 1º de janeiro de 1997 e, em seu parágrafo único, restringiu a aplicação da UFIR, no âmbito da legislação tributária federal, para a atualização dos créditos tributários da União, objeto de parcelamento concedido até 31 de dezembro de 1994.

Contudo, o artigo 87 do mesmo dispositivo legal é claro ao estabelecer que ela entraria em vigor na data de sua publicação, 30 de dezembro de 1996, produzindo efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997.

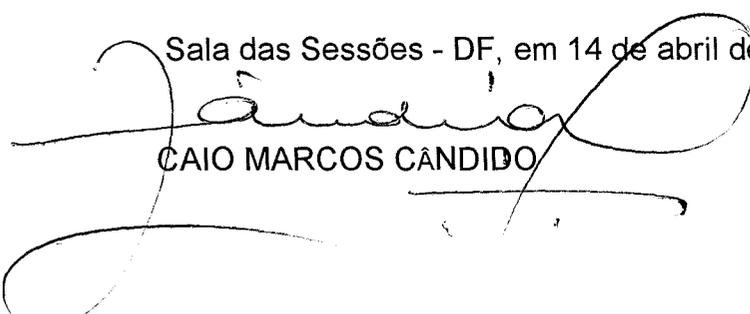
A revogação expressa do parágrafo 4º do artigo 37 da lei nº 8.981/1995 que previu a atualização monetária dos valores recolhidos como estimativa na compensação do ajuste anual, se deu pelo artigo 88, XXIV, da própria lei nº 9.430/1996.

Ressalte-se que o parágrafo único do artigo 75 da lei nº 9.430/1996, dispôs apenas que a UFIR, cuja atualização passa a ser efetuada por períodos anuais a partir de 01/01/1997, será utilizada exclusivamente para a atualização dos créditos tributários da União, objeto de parcelamento concedido até 31/12/1994, sendo que o artigo 87 da mesma lei determinou expressamente que as suas disposições somente produziram efeitos financeiros a partir de 01/01/1997.

Por conseguinte, em relação ao período de apuração encerrado em 31 de dezembro de 1996 não havia vedação alguma à atualização monetária dos valores recolhidos mensalmente por estimativa e compensados com o IRPJ apurado no ajuste anual do período, neste sentido voto por DAR provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 14 de abril de 2005.


CAIO MARCOS CÂNDIDO