



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10865.001043/97-29
Recurso n.º : 118.289
Matéria: : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – EXS: DE 1993 E 1995
Recorrente : USINA SANTA LÚCIA S/A.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP.
Sessão de : 15 de abril de 1999
Acórdão n.º : 101-92.653

OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL - Não se conhece do recurso relativo a matéria que tenha sido submetida a discussão pela via judicial.

EFEITO IPC/BTNF- O índice legalmente admitido para correção monetária das demonstrações financeiras incorpora a variação verificada no Índice de Preços ao Consumidor-IPC.

Recurso provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por USINA SANTA LÚCIA S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NÃO CONHECER do recurso, quanto ao resíduo inflacionário do plano verão, por opção pela via judicial. E DAR provimento quanto à matéria IPC/BTNF. Vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral, que conhecia na totalidade, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 14 JUN 1999

Processo n.º : 10865.001043/97-29
Acórdão n.º : 101-92.653

2

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo n.º : 10865.001043/97-29

3

Acórdão n.º : 101-92.653

Recurso n.º : 118.289

Recorrente : USINA SANTA LÚCIA S/A.

RELATÓRIO

Contra USINA SANTA LÚCIA S/A foi lavrado o auto de infração de fls. 2/7, para exigência de crédito tributário no valor de R\$1.002.518,45 a título de Contribuição Social Sobre o Lucro, juros de mora e multa por lançamento de ofício.

As irregularidades que deram origem ao auto de infração, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, caracterizam-se pelo fato de o contribuinte ter excluído do lucro líquido, para fins de apuração da base de cálculo da contribuição social: a) em 31/12/92, o valor de Cr\$11.950.489.978,00 a título de "reversão de despesas IPC/BTNF, Dec. 332/91", infringindo o disposto na Lei 8.200/91; b) em 31/12/94, o valor de R\$ 2.489.132,00, a título de "Apropriação do Plano Verão", infringindo o que dispõem as Leis 7.730/89 e 7.799/89 e, intimado a apresentar liminar judicial que amparasse tal procedimento, informou não haver.

O contribuinte apresentou uma mesma impugnação para os lançamentos do IRPJ (Proc. 10865.001042/97-66) e da Contribuição Social (este processo), na qual levanta preliminar de erro material na apuração do "suposto" crédito tributário, por ter o fiscal considerado como base imponible os resultados acumulados, sem compensar o imposto gerado no mês anterior à competência acumulada, de modo a tributar várias vezes o mesmo lucro dentro de um mesmo período. Argüi, ainda, inconstitucionalidade do expurgo na inflação de 1990 e da supressão de parte da inflação de janeiro de 1989 para fins de correção monetária dos balanços, que teriam gerado a tributação de lucros fictícios e, especificamente quanto à CSL, ofensa à anterioridade nonagesimal na tributação decorrente do Plano Collor e ilegalidade do art. 41 e § 2º do Decreto 332/91. Finaliza argumentando que *"muito embora a diferença de correção monetária em exame reporte-se a fato econômico de 1989 e 1990, guindado à condição de fato jurídico incontroverso em 1991, precisamente com a Lei 8.200/91, a dedução do fato econômico de 1989 em 1994, e a do fato econômico de 1990 em 1992, não podem ser*

105

tidas como intempestiva, já que o art.6º, § 5º, do Decreto-lei nº 1.598/77 a autoriza em período diverso da competência, bastando que dela não resulte prejuízo para o Fisco”, concluindo que “... inexistente prejuízo, como aventado, para o Erário, desde que se trata de despesas de 1989, cuja dedução se pleiteia em 1994, e de despesas de 1990, admitidas em 1991, cuja dedução se pleiteia em 1992, consubstanciando hipótese inversa à vedada, há sim simples postergação de despesas com conseqüente antecipação pró-fisco de tributo”.

O julgador singular considerou que as alegações de inconstitucionalidade das leis não podem ser oponíveis na esfera administrativa. E julgou procedente a exigência, assim motivando :

“Conforme definido da legislação de regência (art. 3º da Lei nº8.200/91 c/c art. 41 do Decreto nº 332/91), o resultado da correção monetária complementar com base o IPC não deve influir na apuração da contribuição social (Lei nº 7.689/88)

Para garantir essa neutralidade, a legislação fiscal determinou que a contrapartida do registro contábil da correção monetária complementar relativa à diferença de variação IPC/BTN Fiscal, seria uma conta especial de correção monetária, cujo saldo final deveria ser transferido para uma conta de Patrimônio Líquido, sem passar pelo resultado do exercício (art. 33, § 1º do Decreto nº 332/91).

De igual modo, inexistente previsão legal para “apropriação do Plano Verão” para efeitos de apuração da base de cálculo da mesma contribuição.”

Em recurso a este Colegiado, a empresa argumenta, em síntese, que:

- “salutar teria sido a apreciação da constitucionalidade das leis no julgamento de primeira instância.....O julgador monocrático cioso do seu dever na correta aplicação das leis e em obediência ao princípio da legalidade (art. 150, inciso I, da CF), pode e deve julgar de forma coesa, ainda que isso implique, sem qualquer demérito, no expediente do recurso de ofício à hierarquia superior...”
- “No mérito, a discussão em torno da insuficiência da correção de balanço (Plano Verão), objeto de parte do lançamento, oportuno que se diga, está sub judice conforme Processo nº 95.1102992-4 (anexo) e o fisco, sem consignar qualquer comentário nos autos, optou pela via administrativa para instaurar novamente a lide, sob pretexto do resguardo dos interesses da Administração, frente a decadência ou prescrição. Cabe aqui, no entender da recorrente, no mínimo, o sobrestamento do feito até o trânsito em julgado”.



Processo n.º : 10865.001043/97-29
Acórdão n.º : 101-92.653

5

- no que diz respeito à discussão em torno do Plano Collor invoca vasta jurisprudência do Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que recentemente negou provimento ao recurso interposto pela Fazenda, reconhecendo o direito do contribuinte que aplicou a todas as contas sujeitas a correção, inclusive às pendências registradas na Parte B do LALUR, os índices do IPC e não o defasado BTN (Ac. CSRF 01-02.251/97). Se os contribuintes que atualizaram suas demonstrações financeiras pela inflação real do período de 1990, aferida pelo IPC tiveram seu direito reconhecido, não se justificaria tratamento adverso àqueles que em 1998 adotaram a mesma postura com a insuficiência da inflação contida no art. 3º da Lei 7.799/89 (Plano Verão).

Às fls. 109/110 a Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta suas contra-razões.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e de fez acompanhar de provimento judicial determinando que a autoridade se abstenha de condicionar seu seguimento à prestação do depósito previsto no art. 33 das MPs 1.621-30, -31 e -32. Atendidas, pois, as condições de admissibilidade, conheço do recurso.

O deslinde da controvérsia envolve as seguintes questões, relacionadas à determinação da base de cálculo da Contribuição Social:

1-Possibilidade de considerar, na correção monetária do balanço de 31/12/89, o “resíduo inflacionário” de janeiro de 1989, correspondente ao “Plano Verão”.

2- Possibilidade de deduzir, antes de 1993, a parcela de correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponda à diferença IPC-BTNF.

Quanto à questão relacionada ao resíduo inflacionário do chamado “Plano Verão”, informa a recorrente que submeteu a matéria à instância judicial (Processo nº 95.1102992-4), encontrando-se, o assunto, *sub judice*, cabendo, no seu entender, o sobrestamento do feito até o trânsito em julgado. Não há informação quanto a estar ou não suspensa a exigibilidade em razão de depósito ou liminar em mandado de segurança. (arts. 151, inc. I e IV do CTN). De qualquer forma, esses fatos (depósito do montante integral e concessão de liminar de mandado de segurança) têm o condão de, apenas, impedir que a Fazenda Pública formalize o título executivo mediante inscrição do débito na Dívida Ativa, mas não a inibem de cumprir seu dever legal de investigar as atividades do contribuinte para verificar a ocorrência do fato

105

gerador e efetuar o lançamento do tributo considerado devido, A atividade do lançamento é vinculada e obrigatória , sob pena de responsabilidade funcional. Assim, ainda que vigorando medida suspensiva da exigibilidade do crédito, se esse não se encontra regularmente constituído , haverá a autoridade administrativa de preservar a obrigação tributária do efeito decadencial, incumbindo-lhe, como dever de diligência no trato da coisa pública, investigar as atividades do contribuinte para verificar a ocorrência do fato gerador e efetuar o lançamento do tributo considerado devido até sua formalização definitiva na esfera administrativa. A medida suspensiva, se houver, tem o condão de impedir que a Fazenda Pública formalize o título executivo mediante inscrição do débito na Dívida Ativa, mas não a inibe de cumprir seu dever legal de formalizar a exigência através do lançamento. A cassação da liminar ou a superveniência de decisão de mérito contrária ao autor acarreta o restabelecimento da exigibilidade do crédito . Por outro lado, a superveniência de decisão judicial favorável ao contribuinte passada em julgado o extingue, conforme inciso X do art. 156 do Código Tributário Nacional.

Nosso sistema jurídico não comporta que uma mesma questão seja discutida, **simultaneamente**, na via administrativa e na via judicial. Porque, uma vez que o monopólio da função jurisdicional do Estado é exercido através do Poder Judiciário, o processo administrativo, nesses casos, perde sua função. Prevalece o que for decidido na Justiça, e prosseguir com o processo administrativo é desperdiçar inutilmente tempo e recursos , o que viola os princípios da moralidade e da economicidade que devem orientar a administração pública. Conseqüentemente, o ingresso na via judicial para discutir determinada matéria implica abrir mão de fazê-lo pela via administrativa .

Nesse mesmo sentido , a Procuradoria da Fazenda Nacional se pronunciou, em parecer publicado no DOU de 10/07/78, pág. 16431, com as seguintes conclusões :

“31. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer antes as instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.

34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.

35. Somente quando a pretensão processual tem por objeto o próprio processo administrativo (.....) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim.”

Bernardo Ribeiro Moraes, em seu Compêndio de Direito Tributário

(Forense, 1987). leciona que :

“ d) escolhida a via judicial, para a obtenção da decisão jurisdicional do Estado, o contribuinte fica sem direito à via administrativa. A propositura da ação judicial implica na renúncia da instância administrativa por parte do contribuinte litigante. Não tem sentido procurar-se decidir algo que já está sob tutela do Poder Judiciário (imperata, aqui, o princípio da economia conjugado com a idéia da absoluta ineficácia da decisão). Por outro lado, diante do ingresso do contribuinte em Juízo, para discutir seu débito, a administração, sem apreciar as razões do contribuinte, deverá concluir o processo, indo até a inscrição da dívida e sua cobrança”.

O fato de ser o processo judicial anterior à formalização da exigência em nada modifica esse entendimento. Porque, a partir do momento em que o contribuinte submete um assunto ao Poder Judiciário, ultrapassou ele uma fase anterior, **não obrigatória nem definitiva**, de discutir o assunto no âmbito administrativo. Assim, estando a matéria *sub judice*, uma vez formalizada a exigência, cabe apenas ao sujeito passivo, para evitar a execução, obter a suspensão da exigibilidade do crédito pelo depósito ou liminar, se tal já não houver se concretizado.

Alberto Xavier, em sua magistral obra “Do Lançamento- Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário “- Forense- 1999, ensina :

“ O que o direito brasileiro veda é o exercício *cumulativo* dos meios administrativos e jurisdicionais de impugnação : como a opção por uns ou outros não é excluyente, a impugnação administrativa pode ser *prévia* ou *posterior* ao processo judicial, mas não pode ser *simultânea*.

O princípio da não cumulação opera sempre em benefício do processo judicial : a propositura de processo judicial determina “ex lege” a extinção do processo administrativo; ao invés, a propositura de impugnação administrativa na pendência de processo judicial conduz à declaração de inadmissibilidade daquela impugnação, salvo ato de desistência expressa do processo judicial pelo particular.”

Quanto ao sobrestamento do feito até o trânsito em julgado da lide na esfera judicial, conforme pleiteado pela recorrente, tal não é possível. O processo

administrativo fiscal está regulado por uma série de princípios, dentre os quais o princípio da oficialidade. Conforme ensina Odete Medauar, "*segundo esse princípio, sendo missão constitucional do Executivo apreciar a legalidade dos atos de seus agentes, iniciado o processo, compete à administração impulsioná-lo até sua conclusão, diligenciando no sentido de reunir o conhecimento dos atos necessários ao seu deslinde*". Portanto, não pode a administração sustar o julgamento do processo, aguardando a decisão judicial. Se a matéria não é a mesma submetida à apreciação judicial, cabe ao julgador sobre ela decidir. Se a matéria é a mesma, a administração, sem apreciar as razões do contribuinte, deverá concluir o processo, indo até a inscrição da dívida e sua cobrança, caso a exigibilidade do crédito não esteja suspensa pelo depósito do montante integral ou por liminar em mandado de segurança.

Portanto, não tomo conhecimento do recurso em relação a essa matéria.

A segunda questão se relaciona com a dedução, antes de 1993, da parcela de correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponda à diferença IPC-BTNF.

A correção monetária do balanço, revogada que fora pelo Decreto-lei nº 2.287/86, foi restabelecida pelo Decreto-lei nº 2.541/87. Esse diploma legal definiu como objetivos da correção monetária, expressar, **em valores reais**, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período-base (art. 2º). A correção seria feita segundo a variação do valor da Obrigação do Tesouro Nacional (OTN) que, de acordo com o parágrafo único do art. 6º do Decreto-lei nº 2.283/86, obedeceria às variação do IPC.

A Medida Provisória 32/89, convertida na Lei nº 7.730, de 31/01/89, revogou as normas de correção monetária do balanço previstas no Decreto-lei nº 2.341/87, estabelecendo que no período-base de 1989 fosse efetuada a correção das demonstrações financeiras de modo a refletir os efeitos da desvalorização da moeda observada anteriormente à vigência da MP. Determinou, todavia, que o valor da OTN a ser utilizado na correção do período-base de 1989 seria NCZ\$ 6,92.

15-

A Lei 7.799/89 restabeleceu a correção, dispondo que , para efeito de determinar o lucro real, base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas, a correção monetária das demonstrações financeiras seria procedida com base na variação diário do BTN Fiscal, que corresponderia ao valor do BTN atualizado monetariamente (Lei 7.799/89, art. 1º § 2º, art. 2º, art. 4º, I, e art. 10). Por sua vez, a Lei nº 7.777/89 determina que a atualização monetária do valor nominal dos BTN seja feita pelo IPC (Lei 7.777/89, art. 5º, § 2º). Assim, a correção monetária do balanço deveria refletir a inflação ocorrida no período mensurada pela variação do IPC.

Com a edição da MP 189, de 30/05/90, cujo conteúdo foi reeditado pelas MPs 195, 200, 212 e 237, essa última convertida na Lei 8.088, de 31/10/90, o valor nominal do BTN passou a ser atualizado no primeiro dia de cada mês pelo Índice de Reajuste de Valores divulgado pelo IBGE, de acordo com metodologia a ser fixada por Portaria do Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento. Embora a MP 189 tenha sido editada em 30/03/90, para os meses de março e abril desse mesmo ano foram fixados, pelo Poder Executivo, índices diferentes dos representados pela variação do IPC, consolidando uma defasagem entre o índice que refletia efetivamente a inflação do período e o índice admitido para correção monetária das demonstrações financeiras.

Em junho de 1991 a lei 8.200/91 veio reconhecer ser correta a **correção plena** das demonstrações financeiras, para expressar em valores reais os elementos patrimoniais das pessoas jurídicas.

A partir da interpretação sistemática da legislação que trata da correção monetária das demonstrações financeiras .as diversas Câmaras que integram este Primeiro Conselho de Contribuintes pacificaram entendimento no sentido .de que o coeficiente admitido para correção das demonstrações financeiras é aquele que, por imperativo legal, incorpora a variação verificada segundo o IPC divulgado pelo IBGE. Bem ressaltou o Ilustre Conselheiro José Carlos Passuelo, no voto condutor do Acórdão 108-00.963, de 22/03/94, *verbis* :



E por entender que o coeficiente legalmente admitido incorpora a variação do IPC, a jurisprudência administrativa entende, também, que sua utilização já antes do ano 1993, embora em desacordo com o mandamento da Lei 8.200/91, não constitui infração. Assim, por exemplo, o Acórdão 101-89.169/95, no sentido de que *"...se a lei nova veio a considerar que o resultado apurado no ano de 1990 com aplicações de índices diferentes do IPC não refletia a realidade econômica, ela se aplica retroativamente para aqueles que se utilizaram dos índices por ela reconhecidos como corretos, face ao estabelecido no art. 106 do C.T.N., pelo caráter interpretativo da mesma em relação ao indexador aplicável à espécie."* Mencionem-se, ainda, os acórdãos 101-87.420/94, 108-00963/94, 108-01.123/94, 101-90.240/96 .

Este posicionamento uniforme do Conselho está de acordo com o entendimento dominante nos Tribunais Federais e no STJ, a exemplo do manifestado na decisão a seguir transcrita, do Sr. Ministro Humberto Gomes de Barros (DJU: 15/08/96, sç. 1, PAG. 27989):

"....."

Em verdade, sobre a matéria em causa , o STJ já se pronunciou no mesmo sentido do aresto recorrido, nestes termos:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. CORREÇÃO MONETÁRIA. JANEIRO DE 1989. BTN. IPC.

I- Consoante já decidido nessa Corte, "se na vigência dos sucessivos planos econômicos implantados pelo Governo continuou a existir a inflação, devem ser aplicados seus verdadeiros índices que reflitam a real inflação do respectivo período e este resultado só seria alcançado se a indexação for feita pelo IPC e não pelo BTN.

II- Recurso conhecido e parcialmente provido" (RESP 77375/rs, Rel. Min. José de Jesus Filho, DJ de 04.3.96).

Isto posto, nego provimento ao agravo."

Ou, ainda, na Arguição de Inconstitucionalidade na AMS nº93.01.17222-4-MG - Relator Juiz Tourinho Neto:

Constitucional. Tributário. Imposto de Renda. Pagamento a maior. Demonstrações financeiras. Correção monetária. Desvinculação do Bônus do Tesouro Nacional-BTN do índice de preços ao consumidor. Lei nº 8.088, de 1990. Lucro inflacionário. Dedução da parcela de correção monetária correspondente à diferença verificada, em 1990, entre a variação do IPC e a variação do BTN-Fiscal. Lei nº8.200, de 28 de junho de 1991, art. 3º, inc. I. Redação dada pela Lei 8.682, de 14 de julho de 1993. Inconstitucionalidade.

1. A adoção do índice expurgado para correção das demonstrações financeiras (lei nº 8.088/90 gerou um lucro inflacionário.
2. A devolução da diferença, verificada, no ano de 1990, entre a variação do IPC e a variação do BTN Fiscal, primeiramente em quatro parcelas, e depois em seis, a partir do ano de 1993 (Lei nº 8.200/91, art. 3º, inc. I com a redação dada pela Lei nº 8.682/93) configura empréstimo compulsório, que só pode ser instituído mediante lei complementar e para fins determinados (Constituição Federal, art. 148)."

Ainda do mesmo Tourinho Neto

"...Ora, se o Estado reconhece que a adoção de um índice expurgado para correção das demonstrações financeiras gerou lucro inflacionário, tanto assim que, pela Lei 8.200, de 1991, determinou que as demonstrações financeiras voltassem a ser corrigidas pelo IPC, não poderia prescrever que a diferença verificada, no ano de 1990, entre a variação do IPC e a variação do BTN fiscal, fosse devolvida parceladamente e em exercícios futuros. Porque, assim, instituiu verdadeiro empréstimo compulsório. Na verdade, o Estado reteve o dinheiro do contribuinte, sem a anuência deste, e promete devolver-lhe, parceladamente, dentro de certo prazo"

Assim, quer no âmbito deste Conselho, quer no âmbito do Poder Judiciário, a jurisprudência dominante é no sentido de que a correção monetária do balanço deve ser aplicada a variação de preços refletida pelo IPC.

Uma vez que a Contribuição Social Sobre o Lucro tem como ponto de partida o lucro líquido do exercício, o qual se encontra influenciado pelo resultado da correção monetária do balanço, dou provimento ao recurso.

Portanto, não conheço do recurso quanto à parcela relativa ao resíduo inflacionário do chamado "Plano Verão", por ter sido feita opção pela via judicial, e dou provimento quanto à matéria relacionada à diferença IPC/BTNF

Sala das Sessões - DF, em 15 de abril de 1999



SANDRA MARIA FARONI

Processo n.º : 10865.001043/97-29
Acórdão n.º : 101-92.653

13

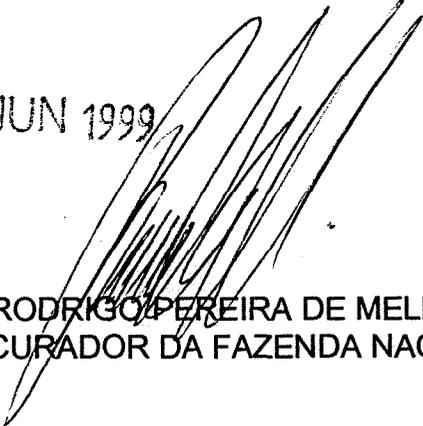
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 14 JUN 1999


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 18 JUN 1999


RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL