



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10865.001809/99-19

Recurso nº. : 125.010

Matéria : CSL – Anos: 1994 a 1998

Recorrente : INDÚSTRIAS ROMI S/A.

Recorrida : DRJ-CAMPINAS/SP

Sessão de : 24 de maio de 2001

Acórdão nº. : 108.06.546

Recurso Especial da Fazenda Nacional
nº RD/108-0.441

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/O LUCRO – DIFERENÇA IPC/BTNF – DESPESA DE DEPRECIÇÃO – CUSTO NA BAIXA DE BENS: A quota de depreciação a ser apropriada ao resultado do exercício deve ser calculada com base no valor do bem atualizado e contabilizada em cada período-base levando-se em conta o princípio da competência dos exercícios, quando a despesa for incorrida pelo desgaste do bem em função do seu uso. Também o custo da baixa de bens deve levar em consideração o seu valor corrigido monetariamente. A determinação quanto a indedutibilidade de tal despesa e custo na apuração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro prevista no art. 41 do Decreto nº 332/91, pelo expurgo do efeito da chamada diferença IPC/BTNF, fere o regime de competência estampado na legislação tributária, não estando esta exigência respaldada em Lei que a sustente, contrariando o previsto no art. 99 do CTN.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por INDÚSTRIAS ROMI LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava 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

NELSON LOSSÓ FILHO
RELATOR

Processo nº. : 10865.001809/99-19
Acórdão nº. : 108.06.546

FORMALIZADO EM: 30 JUL 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO FRANCO JUNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature on the left is a stylized, cursive 'M' with a long vertical tail. The second signature on the right is a more complex cursive signature, possibly starting with 'G' or 'L'.

Processo nº. : 10865.001809/99-19
Acórdão nº. : 108.06.546

Recurso nº : 125.010
Recorrente : INDÚSTRIAS ROMI S/A

RELATÓRIO

Contra a empresa Indústrias Romi S/A, foi lavrado auto de infração da Contribuição Social sobre o Lucro, fls. 02/07, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade, descrita às fls. 03 do auto de infração e 151/156 do Termo de Informação Fiscal:

"1- O contribuinte, nos períodos-base de 1994, 1995, 1996, 1997 e 1998, excluiu indevidamente da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro o valor dos encargos da depreciação, amortização, exaustão e baixas de bens, relativo a diferença de correção monetária IPC/BTNF (Lei nº 8.200, Art. 3º)... Tal procedimento é incorreto, pois, esses encargos devem ser somente adicionados à base de cálculo da contribuição social, conf. Art. 41 do Decreto 332/91; INSRF nº 96 de 30/11/93, Artigo 16, e Art. 427, parágrafo 2º do RIR/94 e não excluídos pelo mesmo valor da adição, conforme foi feito.

2- Saldo insuficiente de base de cálculo negativa – Em decorrência das infrações verificadas o saldo da base de cálculo negativa de contribuição social foi recalculado, dando origem a saldo insuficiente de base de cálculo negativa nas seguintes datas e valores, conforme demonstrativo da compensação de bases negativas e glosas a lançar no período fiscalizado.

Ano-calendário de 1996 R\$ 9.826,10

Ano-calendário de 1997 R\$ 5.398.329,79."

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação em cujo arrazoado de fls. 161/165, alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- efetuou exclusões na apuração do lucro real de valores adicionados no mesmo período a título de encargos de depreciação, amortização, exaustão e baixas de bens-dif correção monetária IPC/BTNF-90 – Lei nº 8.200, art. 3º, em atenção

Processo nº. : 10865.001809/99-19
Acórdão nº. : 108.06.546

às orientações do formulário, em razão da impropriedade econômico-jurídica da vedação da dedutibilidade, que a Lei nº 8.200/91 não proibiu.

2- o procedimento adotado encontra respaldo não só na Lei nº 8.200/91, mas em toda a legislação tributária do IR e da CSL, sendo a depreciação de bens do ativo permanente imobilizado despesa dedutível, calculada sobre o custo dos bens corrigidos monetariamente. Além disso, também é dedutível o custo corrigido de bens do ativo permanente baixados em razão de alienação, perecimento, extinção ou liquidação.

3- a diferença IPC-90 é um complemento de correção monetária do balanço que atualizou os custos dos ativos permanentes, passando a fazer parte dos montantes sujeitos à depreciação ou eventual baixa, constituindo-se em despesa ou custo do período.

Em 05/06/2000 foi prolatada a Decisão nº 001.464/2000, fls. 175/179, onde a Autoridade Julgadora "a quo" considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

*"Contribuição Social sobre o Lucro – Exclusão – IPC/BTNF –1990
- O resultado da diferença de correção monetária IPC/BTNF-90 não influirá na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL). Os valores excluídos a título de IPC/BTNF no cálculo do lucro devem ser adicionados para apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida.
Compensação de Base de Cálculo Negativa – Insuficiência de Saldo – A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro poderá ser reduzida, observadas as disposições legais, até o montante da base de cálculo negativa existente em anos anteriores.
Lançamento Procedente."*

Cientificada em 13/09/2000, AR de fls. 188, e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário, em cujo arrazoado de fls. 190 a 205, repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando ainda:

1- a inconstitucionalidade do Decreto nº 332/91, ao vedar a dedução das despesas de depreciação e custos na baixa de ativos permanentes, com afronta



Processo nº. : 10865.001809/99-19
Acórdão nº. : 108.06.546

ao conceito de lucro e renda, sendo que a correção monetária do balanço é um dos componentes do lucro.

2- a Lei nº 8.200/91 não se dedicou exclusivamente ao IR, cuidando também da CSL, para atribuir-lhe os efeitos da Diferença IPC/BTNF, mas com o inconstitucional deferimento, conforme previsão do art. 5, que informa que "o disposto nesta Lei aplica-se à correção monetária das demonstrações financeiras, para efeitos societários".

3- o artigo 41 do Decreto nº 332/91, ao negar dedutibilidade dessas despesas na base de cálculo da CSL, conflita não só com a Constituição, como também com a própria Lei nº 8.200/91.

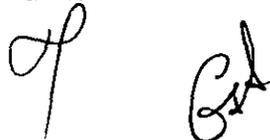
4- A Lei nº 8.200/91 é inconstitucional ao impor o diferimento da dedução da despesa e o Decreto nº 332/91 é inconstitucional e ilegal ao impedir definitivamente essa dedução.

5- a dedução da correção monetária com base no IPC deveria ser integral no ano de 1990 e deduzida na apuração do lucro/base de cálculo da CSL.

6- o Decreto nº 332/91 reconhece a dedutibilidade da parte da depreciação referente ao IR, equivocando-se ao diferi-la no tempo. Entretanto para a CSL o decreto veda a dedução em caráter definitivo, firmando aí as características da sua inconstitucionalidade.

7- as contrapartidas da Diferença IPC/BTNF-90 lançadas nos ativos correspondem a receita tributável tanto pelo IR quanto pela CSL.

É o Relatório.



Processo nº. : 10865.001809/99-19
Acórdão nº. : 108.06.546

VOTO

CONSELHEIRO - NELSON LÓSSO FILHO - RELATOR

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada da Decisão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, conforme fls. 206/209 e despacho de fls. 214, entendendo a autoridade local restar cumprido o que determina o § 3º, art. 33 do Decreto nº 70.235/72 e Medida Provisória nº 1.973-63, de 29/06/2000.

O cerne da matéria em litígio diz respeito à dedutibilidade na apuração da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro da despesa de depreciação escriturada pela empresa, calculada sobre o valor da parte do bem corrigido pela diferença IPC/BTNF, bem como o custo da baixa de bens influenciado por esta diferença, porque o procedimento adotado pela contribuinte, ao adicionar e excluir estes montantes referentes à parcela da diferença IPC/BTNF na apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, anulou o efeito tributário desses ajustes extra contábeis.

A pretensão fiscal descrita no auto de infração sob análise está ali sustentada no artigo 41 do Decreto nº 332/91. Dispunha este artigo:

“Art. 41 – O resultado da correção monetária de que trata este Capítulo 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).

§ 2º. Os valores a que se refere o art. 39, computados em conta de resultado, deverão ser adicionados ao lucro líquido na



Processo nº. : 10865.001809/99-19
Acórdão nº. : 108.06.546

determinação da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689/88)..... "

O Primeiro Conselho de Contribuintes vem sistematicamente reconhecendo ser o IPC (índice de preço ao consumidor) e não o BTN, o indexador legal da correção monetária das contas patrimoniais das empresas no exercício de 1991. Após o advento da Lei nº 8.200/91 ficou clara a manipulação indevida dos índices de correção monetária do balanço naquele período.

A regência legal da correção monetária do balanço em vigor no exercício de 1991 era a Lei nº 7.799/89. Para a atualização monetária dos elementos patrimoniais como também da base de cálculo do imposto de renda, era utilizado como indexador o BTN Fiscal, divulgado pela Secretaria da Receita Federal. O BTN tinha como fator de atualização a variação do IPC, como previsto na Lei nº 7.777/89, art. 5º, § 2º, "verbis" :

"parágrafo segundo: O valor nominal das BTN será atualizado mensalmente pelo IPC"

Entretanto, por meio da Lei nº 8.008/90, a atualização do BTN passou a ser feita através do IRVF. A mudança do índice de atualização do BTN gerou distorções nas demonstrações financeiras das pessoas jurídicas. Os dispositivos da Lei nº 8.008/90 que modificaram os indexadores do BTN e do BTNF, seguindo o princípio da legalidade e anualidade, só poderiam vigorar a partir de 01/01/91. Constata-se, então, que o indexador com vigência no ano de 1990 deveria ser o IPC e não o novo BTN.

O próprio Poder Executivo dirimiu qualquer dúvida existente quanto ao índice de correção monetária aplicado ao ano-base de 1990 ao editar o Decreto nº 332, publicado no DOU de 05/11/91, que em seu artigo 32 determina:

"Art. 32 - As pessoas jurídicas que, no exercício financeiro de 1991, período-base de 1990, tenham determinado o imposto de renda com base no lucro real deverão proceder a correção monetária das demonstrações financeiras desse período com base no Índice de Preços ao Consumidor - IPC."



Processo nº. : 10865.001809/99-19
Acórdão nº. : 108.06.546

Tratou ainda este decreto de localizar a época desse ajuste no ano-base de 1990, como pode ser observado no § 4º do referido artigo:

“§ 4º - A correção monetária deverá ser registrada contabilmente no curso do período-base de 1991, mas referida a 31 de dezembro de 1990.”

O legislador ao admitir a diferença de índice no cálculo da correção monetária dos balanços encerrados em 1990, determinou que os efeitos contábeis de tais ajustes devessem ser realizados no ano de 1991, reportando-se quanto ao aspecto temporal ao ano de 1990.

Para as glosas das parcelas contabilizadas pela empresa como depreciação, pela influência da correção monetária referente a diferença IPC/BTNF, a fiscalização usou como fundamento e respaldo o Decreto 332/91, porque a Lei nº 8.200/91 só contemplava o tratamento fiscal a ser aplicado à chamada diferença IPC/BTNF, índice para cálculo da correção monetária no ano de 1990, saldo credor ou devedor. Nada mais o legislador pretendeu a não ser postergar os efeitos dessa diferença entre os citados índices de atualização.

Assim, é inquestionável que o Decreto nº 332/91, na sua pretensão de regulamentar a aplicação da Lei 8.200/91, extrapolou o âmbito da própria lei regulamentada, na medida em que restringiu a dedutibilidade de parcelas apuradas em períodos subseqüentes, que não foram excepcionadas pelo legislador. O Poder Executivo não respeitou o mandamento contido no art. 99 do Código Tributário Nacional, assim redigido: *“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 em lei”*.

Com efeito, por estarem despidos de base legal, são inaplicáveis os dispositivos do Decreto nº 332/91 que ocasionaram a majoração da base tributável nos períodos seguintes, especialmente o seu art. 39 que considerou indedutível na



Processo nº. : 10865.001809/99-19
Acórdão nº. : 108.06.546

apuração do Lucro Real "a parcela dos encargos de depreciação, amortização, exaustão ..." sobre a diferença IPC x BTNF contabilizada no ano de 1990, como também o art. 41 que manda adicionar os valores assim contabilizados para apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL).

Além do mais, estas despesas e custos seguem o denominado princípio da competência, que reza que eles devam ser reconhecidos no período em que forem incorridos, inclusive pela apropriação da despesa de depreciação.

Sobre esta matéria proferi vários votos que foram acompanhados por todos os integrantes desta Câmara, dando provimento ao recurso interposto pela contribuinte e assim ementados:

*"Acórdão n.º:108-04.057, sessão de 18/03/97
IPRJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO -
APLICABILIDADE DE ÍNDICE NO EXERCÍCIO DE 1991: A
exclusão da variação do IPC (índice do preço ao consumidor) da
atualização monetária do balanço das pessoas jurídicas no
exercício de 1991 afronta princípios constitucionais, sendo
inconcebível face à legislação tributária da época.
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO E
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE : Aplica-se a tributação
decorrente da contribuição social sobre o lucro e imposto de
renda na fonte o mesmo entendimento relativo ao IRPJ.
RECURSO PROVIDO*

*Acórdão n.º:108-05.237 sessão de 15/07/98
IRPJ - CSL – DEPRECIAÇÃO – CUSTO NA BAIXA DE BENS -
DIFERENÇA IPC/BTNF – A quota de depreciação a ser
apropriada ao resultado do exercício deve ser calculada com
base no valor do bem atualizado e contabilizada em cada
período-base levando-se em conta o princípio da competência
dos exercícios, quando a despesa for incorrida pelo desgaste do
bem em função do seu uso. Também o custo na baixa de bens
deve levar em consideração o seu valor corrigido
monetariamente. O diferimento de tal despesa e custo, previsto
no art. 30 do Decreto nº 332/91, pelo expurgo do efeito da
chamada diferença IPC/BTNF, fere o regime de competência
estampado na legislação tributária, não estando esta exigência
respaldada em Lei que a sustente, contrariando o previsto no art.
99 do CTN.*



Processo nº : 10865.001809/99-19
Acórdão nº : 108.06.546

Acórdão n.º: 108-06.019, sessão de 23/02/2000
IRPJ – CSL – CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO DIFERENÇA IPC/BTNF: É legítima a aplicação da variação do IPC (Índice do preço ao consumidor) na atualização monetária das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas no ano-base de 1990, índice expressamente reconhecido pela Lei nº 8.200/91 e Decreto nº 332/91. Os efeitos da recomposição do patrimônio da empresa devem ser reconhecidos nos períodos efetivamente incorridos, em respeito ao regime de competência. Ao coibir a influência deste efeito no lucro real e na base de cálculo da contribuição social o Decreto 332/91 extrapolou o conteúdo da Lei nº 8.200/91.”

Também nesta Câmara registro votos favoráveis à recorrente, da lavra do ilustre relator José Antônio Minatel, resumindo seu entendimento por meio das seguintes ementas:

“Acórdão n.º: 108-05.192, sessão de 03/06/98
IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO PELO IPC EM 1.990 - EFEITOS EM PERÍODOS SUBSEQUENTES: Autorizada pela Lei 8.200/91 a apuração de diferença de correção monetária entre os indexadores do IPC e BTNF, e reconhecida a sua apropriação integral no ano de 1.990, em respeito ao primado do regime de competência, improcede qualquer ajuste ou glosa dos efeitos da correção monetária das contas patrimoniais nos períodos subsequentes.
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - IR-FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - DECORRÊNCIA: Não confirmados os pressupostos que sustentavam a exigência principal, impõe-se o cancelamento das incidências lançadas por via reflexa.
Recurso provido.

Acórdão n.º: 108-05.876, sessão de 19/10/99
IRPJ E CSLL – DEPRECIACIONES SOBRE PARCELAS DA DIFERENÇA IPC x BTNF – INEFICÁCIA DA REGRA CONTIDA NOS ARTS. 39 e 41 DO DECRETO Nº 332/91- A quota de depreciação deve ser calculada sobre o valor atualizado do bem, devendo ser contabilizada no período-base em que são considerados incorridos os custos, pelo desgaste do bem em função do seu uso na atividade da empresa, em estreita obediência ao regime de competência. O diferimento compulsório da dedutibilidade prevista no art. 39 do Decreto nº 332/91, além de ferir o regime de competência, não encontra respaldo em lei, contrariando o comando contido no art. 99 do CTN.



Processo nº. : 10865.001809/99-19
Acórdão nº. : 108.06.546

A Câmara Superior de Recursos Fiscais tem se manifestado da mesma forma, entendendo ser o IPC o fator de correção monetária no ano de 1990, exprimindo a opinião de seus integrantes por meio das ementas dos seguintes acórdãos:

*“Acórdão nº: CSRF/01-02.332, sessão de 08/12/97.
IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - ANO DE 1990
- DIFERENÇA IPC X BTNF - É legítima a correção monetária das demonstrações financeiras do período-base de 1990, pelo índice determinado pela variação do IPC, em vez do BTNF, conforme reconhecido pela Lei nº 8.200/91. Pode o contribuinte compensar prejuízos fiscais gerados em razão da diferença dos índices, sem observar o escalonamento previsto na referida lei, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade.
Recurso a que se nega provimento.*

*Acórdão nº: CSRF/01-02.347, sessão de 09/12/97
IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES
FINANCEIRAS - ANO DE 1990 - DIFERENÇA IPC X BTNF -
Reconhecida expressamente pela lei nº 8.200/91, é legítima a apropriação como despesa, da diferença de correção monetária integralmente no resultado do período-base de 1990, em respeito ao regime de competência. Nada impede que o contribuinte só o faça na apuração do resultado do período-base de 1991, uma vez não gerado nenhum prejuízo para o Fisco.
Recurso especial a que se nega provimento*

*Acórdão nº: CSRF/01-02.623, sessão de 15/03/99
IRPJ - CSL e ILL - CORREÇÃO MONETÁRIA DAS
DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - ANO DE 1990 -
DIFERENÇA IPC X BTNF - Reconhecida expressamente pela Lei
nº 8.200/91, é legítima a apropriação, como despesa, da
diferença de correção monetária integralmente no resultado do
período-base de 1990, em respeito ao princípio da irretroatividade
das leis e ao primado do regime de competência. Nada impede
que o contribuinte só o faça na apuração do resultado do período-
base de 1991, uma vez não gerado nenhum prejuízo para o
Fisco. Legítima também a apropriação, nos anos de 1991 e 1992,
das parcelas dos encargos de depreciações e respectiva
correção monetária correspondentes à mesma diferença, por
constituírem despesas incorridas nos períodos..”*



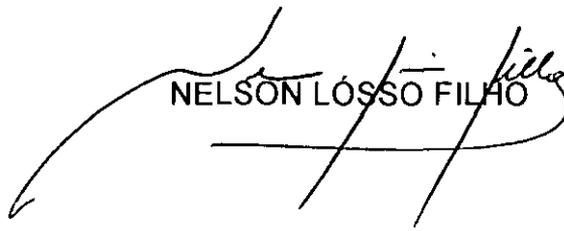
Processo nº. : 10865.001809/99-19
Acórdão nº. : 108.06.546

Impróprio, portanto, o comando do artigo 41 do Decreto nº 332/91, que determinou a exclusão dos efeitos da diferença IPC/BTNF sobre a Contribuição Social s/ o Lucro, porque feriu princípios constitucionais, aplicando retroativamente a norma, quando era assegurado a contribuinte, pelo art. 5º da Lei nº 7.777/89 e o art. 1º da Lei nº 7.799/89, não expressamente revogados, a utilização do índice do IPC na correção monetária das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas no ano-base de 1990 e conseqüentemente seus reflexos em períodos seguintes.

Então, sendo autorizada pela Lei nº 8.200/91 a apuração de diferença de correção monetária entre os indexadores do IPC e BTNF e reconhecida como válida a sua apropriação integral no ano de 1990, em respeito ao primado do regime de competência, improcede qualquer ajuste ou glosa dos efeitos da correção monetária das contas patrimoniais nos períodos subsequentes, inclusive na depreciação apropriada e custo na baixa de bens.

Pelos fundamentos expostos e de conformidade com o que está nos autos, voto no sentido de DAR provimento ao recurso para, reconhecendo a insubsistência da exigência da Contribuição Social sobre o Lucro, reformar a Decisão de Primeira Instância.

Sala das Sessões –DF 24 de maio de 2001


NELSON LOSSO FILHO 