



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	10880.033455/94-51
Recurso nº	159.019 Voluntário
Matéria	IRPJ e OUTROS - EXS.: 1992 e 1993
Acórdão nº	105-16.778
Sessão de	08 de novembro de 2007
Recorrente	HELIOMAR S/A
Recorrida	5ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIOS: 1992 e 1993

INCONSTITUCIONALIDADE - À autoridade administrativa cumpre, no exercício da atividade de lançamento, o fiel cumprimento da lei. Exorbita à competência das autoridades julgadoras a apreciação acerca de suposta inconstitucionalidade ou ilegalidade de ato integrante do ordenamento jurídico vigente a época da ocorrência dos fatos.

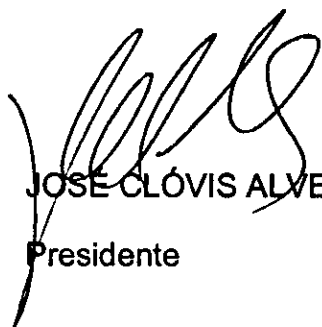
ILL - SOCIEDADE POR QUOTA DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - A norma insculpida no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base. Nesse caso, o citado artigo exsurge como explicitação do fato gerador estabelecido no artigo 43 do Código Tributário Nacional, não cabendo dizer da disciplina, de tal elemento do tributo, via legislação ordinária (STF – RE 172058 – Min. Rel. Marco Aurélio, Pleno, DJ de 13.10.1995).

CORREÇÃO MONETÁRIA - DIFERENÇA IPC/BTNF - CSLL - AUSÊNCIA DE EFEITOS - A Lei nº 8.200, de 1991, ao tratar dos efeitos fiscais decorrentes da correção monetária complementar correspondente a diferença IPC/BTNF, não fez qualquer menção à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, isto

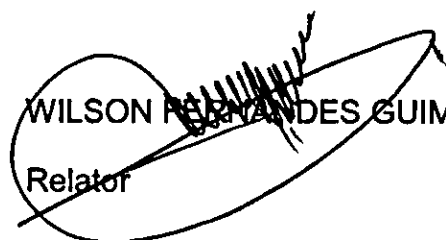
é, não tratou de qualquer efeito no que tange à citada contribuição. O Decreto 332, de 1991, por sua vez, clarificando o texto legal, simplesmente esclareceu que o resultado da correção monetária ali tratada não influenciava a base de cálculo da contribuição social, não havendo que se falar, assim, em inovação de matéria tratada em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por HELIOMAR S/A

ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSE CLÓVIS ALVES
Presidente



WILSON FERNANDES GUIMARÃES
Relator

Formalizado em: 07 DEZ 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, ROBERTO BEKIERMAN (Suplente Convocado), WALDIR VEIGA ROCHA, MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado) e IRINEU BIANCHI. Ausente, justificadamente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

HELIOMAR S/A, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a Decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, São Paulo, que manteve, em parte, o lançamento efetivado, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de IRPJ; Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL) e CSLL, relativas a fatos geradores ocorridos em 1991 e 1992, formalizadas em decorrência da constatação de que a contribuinte não teria observado os prazos e percentuais previstos na legislação para apropriação dos resultados advindos da correção monetária correspondente à diferença IPC/BTNF.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 27/35), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que a correção monetária do balanço não constitui um benefício fiscal, mas uma técnica destinada a neutralizar os efeitos que a inflação projeta sobre as contas das sociedades, ajustando-as em função da perda do poder de compra da moeda, preservando a integridade do ativo permanente e do patrimônio líquido e fazendo com que o resultado apurado reflita efetivamente o lucro auferido ou o prejuízo incorrido. Assim, a correção monetária com base em índice que não espelhe a efetiva desvalorização da moeda produz distorções nas demonstrações financeiras;

- que, para efeito de correção monetária das demonstrações financeiras, a partir de março de 1990, passou-se a adotar os índices de atualização dos Bônus do Tesouro Nacional – BTN, que, após certa época, se tornaram substancialmente inferiores à variação do índice legalmente estabelecido quando do início do período-base – IPC. Isto porque o BTN passou a ser atualizado monetariamente de acordo com o IRVF (desatrelando-o do IPC), índice que acabou por não refletir a verdadeira inflação do período, medida pelo IPC;



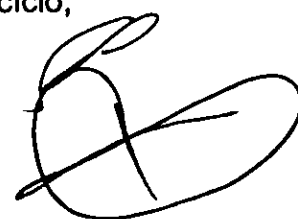
- que, mediante a Lei n.º 8.200, de 28 de junho de 1991, reconheceu-se a inconsistência dos critérios adotados para o reajuste do BTN, permitindo o cômputo da diferença entre IPC/BTN Fiscal, para as empresas que apuraram saldo devedor, disciplinando a forma pela qual os contribuintes seriam ressarcidos dos recolhimentos a maior realizados no curso do exercício fiscal de 1991, permitindo que o valor referente a essa diferença fosse deduzido na determinação do lucro real de exercícios fiscais subsequentes;

- que o mesmo texto legal que reconheceu o direito preexistente do contribuinte de, nos moldes da legislação vigente, adequar sua contabilidade à realidade inflacionária, criou situação insustentável ao impedir a compensação de prejuízos, decorrentes da dedução acima mencionada, integralmente, criando expediente estranho ao impor que a compensação fosse feita em etapas a partir do período-base de 1993;

- que seria patente a inconstitucionalidade do dispositivo na medida em que, ao impedir a dedução imediata da diferença de correção monetária, terminaria por bloquear abatimento de prejuízo certo, realizado e pretérito, transformando renda em capital, atingindo o seu patrimônio;

- que referida tributação de capital contraria diversos princípios constitucionais e legais, como o artigo 153, inc. III, da Constituição Federal e o art. 43 do Código Tributário Nacional. É que, possuindo patrimônio líquido maior que o ativo permanente, seu saldo da conta especial de correção monetária é devedor, tendo que ser deduzido como encargo do período-base, a título de despesa do exercício, como procedeu. Se não se deduz este valor, o resultado será a tributação de um lucro fictício, com a exigência de Imposto de Renda em valores indevidos;

- que o mesmo se aplicaria em relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte, a que se refere o art. 35 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, tendo em vista que é igualmente calculado a partir do lucro do exercício;



- que a argumentação deduzida também teria inteira aplicação à Contribuição Social, instituída pela Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

- que a tributação em foco atentaria também, além dos dispositivos constitucionais e legais mencionados, contra os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco, arts. 145, parágrafo 1º e 150, IV da Constituição Federal;

- que a suspensão do direito à aplicação da diferença da correção monetária e da conseqüente compensação de prejuízos fiscais no exercício de 1991, tal como ordenada pelo art. 3º da Lei nº 8.200/91, configuraria verdadeiro empréstimo compulsório. E como tal, só poderia ser instituído por lei complementar, consoante art. 148 da Constituição Federal, fato que não ocorreu, afigurando-se mais uma vez o caráter inconstitucional da exigência;

- que face à inconstitucionalidade do dispositivo legal que prescreveu o adiamento da compensação, caberia aos próprios órgãos da administração deixar de aplicá-lo, conforme entendimento consubstanciado no Acórdão nº 108-01.182 (sessão de 14/06/1994) do 1º Conselho de Contribuintes.

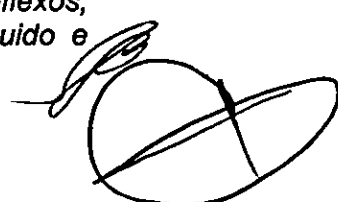
A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, São Paulo, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº 2.921, de 19 de dezembro de 2002, fls. 63/71, pela procedência parcial dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

DIFERENÇA IPC/BTNF.

Os ajustes na correção monetária do balanço, relativamente à diferença entre IPC e BTNF do ano de 1990, devem ser reconhecidos tributariamente a partir de 1993 e até 1998, conforme preceitua a legislação. Não possui a autoridade julgadora de primeira instância administrativa competência para apreciar arguições de sua inconstitucionalidade e/ou ilegalidade, pelo dever de agir vinculadamente à mesma.

AUTOS DE INFRAÇÃO REFLEXOS.

A decisão proferida no procedimento principal, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, é aplicável aos procedimentos reflexos, Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido e

A handwritten signature in black ink is written over a circular stamp. The stamp has a thick border and some internal markings, but the text within it is illegible due to the signature and the quality of the scan.

Contribuição Social sobre o Lucro, em face da relação de causa e efeito entre eles existente.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

DIFERENÇA IPC/BTNF.

O resultado da correção monetária complementar decorrente da diferença verificada em 1990 entre o IPC e o BTNF não influirá na base de cálculo da contribuição social, prevista na Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

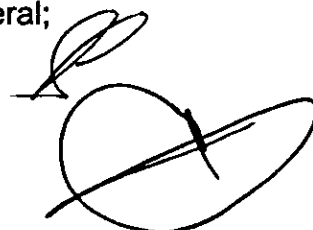
Aplica-se retroativamente a penalidade mais benigna aos atos pretéritos não definitivamente julgados, independentemente da data da ocorrência do fato gerador, de acordo com a norma insculpida no art.106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Inconformada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 80/92, por meio do qual, renovando argumentos trazidos em sede de impugnação, aduz as seguintes razões:

- que durante o ano de 1990 a Lei nº 8.024 pretendeu modificar o índice de variação monetária da moeda nacional, alterando o indexador do BTNF previsto no início do exercício (IPC) por outro a ser fixado, de certa forma arbitrariamente, até a determinação pela Lei nº 8.088 de que o Bônus do Tesouro Nacional passaria a ser indexado pelo IRVF, modificações essas que, no seu caso, implicou em aumento da base de cálculo do IR e, conseqüentemente, majoração desse tributo no próprio exercício em que as leis foram publicadas;

- que, por força do art. 104 do Código Tributário Nacional, essa majoração do imposto sobre a renda feita no próprio exercício fulmina, por notória violação ao princípio da anterioridade, a validade da alteração feita no indexador do BTNF, sendo, em conseqüência, correta a dedutibilidade integral de correção monetária realizada com base na variação do IPC;

- que a questão relacionada à constitucionalidade da Lei nº 8.200/91 ainda não estar definitivamente julgada pelo Supremo Tribunal Federal;



- que o direito à dedutibilidade do diferencial entre o IPC e BTNF de 1990 existia de forma parcelada nos anos que se seguiram, devendo ser considerado agora, não cabendo falar-se em prescrição porque a matéria estava e está sendo objeto do presente litígio administrativo;

- que, relativamente ao Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL), não se pode ignorar que a matéria já foi objeto de decisão do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário 172058-1 SC, de 30 de junho de 1995, que julgou inconstitucional o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no caso das sociedades anônimas de um modo geral;

- que, diferentemente do que entendeu a autoridade de primeiro grau, no caso dela, transformada em sociedade anônima em 15 de abril de 1992, o contrato social em vigor até essa data previa que a distribuição só ocorria após a deliberação dos sócios que determinava o quanto seria distribuído depois de destinarem parte dos lucros para provisões, reservas e pagamentos deliberados;

- que em todas as alterações promovidas no contrato social fica evidenciado que a distribuição dos lucros apurados não era automática, havendo sempre uma deliberação anterior dos sócios;

- que, relativamente à CSLL, da mesma forma que para o Imposto de Renda, a matéria ainda está sendo reexaminada pelo STF, podendo, inclusive, ser alterado o entendimento sobre a limitação imposta quanto a dedutibilidade, vez que tal restrição foi estabelecida por Decreto, e não por lei.

É o Relatório.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke.

Voto

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de IRPJ; Imposto de Renda Retido na Fonte sobre o Lucro Líquido (ILL) e CSLL, relativas a fatos geradores ocorridos em 1991 e 1992, formalizadas em decorrência da constatação de que a contribuinte não teria observado os prazos e percentuais previstos na legislação para apropriação dos resultados advindos da correção monetária correspondente à diferença IPC/BTNF.

Irresignada com a decisão prolatada em primeira instância, a contribuinte traz razões, em sede de recurso voluntário, as quais passaremos a apreciar.

Renovando argumentos oferecidos na peça impugnatória, a recorrente, historiando a legislação que tratava da correção monetária, protesta pela inconstitucionalidade da Lei nº 8.200, de 1991, argumentando, ainda, que tal inconstitucionalidade alcança, inclusive, as exações formalizadas por via reflexa (ILL e CSLL).

Quanto a tais considerações, cabe esclarecer que a autoridade julgadora administrativa, seja em razão dos limites legais impostos à sua atividade, seja em virtude de norma regimental, não pode deixar de aplicar norma legal que, por não ter sido expurgada por meios regulares do ordenamento jurídico, gozava de vigência plena à época da ocorrência dos fatos.

Ressalte-se, também, que a questão associada à possibilidade de, em âmbito administrativo, analisar-se, sob o aspecto da eventual inconstitucionalidade, normas legais que não foram retiradas, de forma definitiva, do ordenamento jurídico, já foi pacificada neste Colegiado Administrativo, conforme súmula nº 2 abaixo reproduzida.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop with a diagonal stroke through it.

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Releva ressaltar que os argumentos que a seguir serão apreciados, trazidos pela contribuinte em sede de recurso, apesar de não terem sido contemplados na peça impugnatória, foram objeto de abordagem por parte do voto condutor da decisão de primeiro grau.

Argumenta a recorrente que o direito à dedutibilidade do diferencial entre o IPC e BTNF de 1990 existia de forma parcelada nos anos que se seguiram, devendo ser considerado agora, não cabendo falar-se em prescrição porque a matéria estava e está sendo objeto do presente litígio administrativo.

De fato, tratando-se de despesa de correção monetária (saldo devedor), na medida em que a legislação autorizou a sua dedutibilidade a partir do ano de 1993, a eventual antecipação poderia implicar mera postergação do pagamento do imposto. Contudo, para que tal efeito fosse considerado, seria necessário que a recorrente trouxesse aos autos comprovação de que, nos períodos em que estava autorizada a dedução, pagou imposto em montante igual ou superior ao que deixou de ser pago em virtude do registro antecipado da despesa. Compulsando-se os autos, entretanto, não se identifica qualquer elemento capaz de comprovar a citada postergação do pagamento do imposto.

Sustenta a recorrente que, relativamente ao Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL), não se pode ignorar que a matéria já foi objeto de decisão do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Recurso Extraordinário 172058-1 SC, de 30 de junho de 1995, que julgou inconstitucional o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, no caso das sociedades anônimas de um modo geral. Afirma que, diferentemente do que entendeu a autoridade de primeiro grau, no caso dela, transformada em sociedade anônima em 15 de abril de 1992, o contrato social em vigor até essa data previa que a distribuição só ocorria após a deliberação dos sócios que determinava o quanto seria distribuído depois de destinarem parte dos lucros para provisões, reservas e pagamentos deliberados. Adita, ainda, que em todas as alterações promovidas no



contrato social fica evidenciado que a distribuição dos lucros apurados não era automática, havendo sempre uma deliberação anterior dos sócios;

Primeiramente, cabe esclarecer que o procedimento levado a efeito contra a empresa alcançou, tão-somente, os fatos geradores ocorridos em 31 de dezembro de 1991, janeiro e fevereiro de 1992. Portanto, não há que se falar em efeitos decorrentes da transformação da empresa em sociedade anônima, eis que isso, como próprio afirma a recorrente, só ocorreu em 15 de abril de 1992.

Trata-se, aqui, portanto, de se analisar, em primeiro lugar, a amplitude do decidido pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário referenciado pela recorrente. Nessa linha, a Corte Suprema, ao apreciar a questão do imposto sobre o lucro líquido, relativamente às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, assim se pronunciou:

[...]

IMPOSTO DE RENDA - RETENÇÃO NA FONTE - SÓCIO COTISTA. A norma insculpida no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 mostra-se harmônica com a Constituição Federal quando o contrato social prevê a disponibilidade econômica ou jurídica imediata, pelos sócios, do lucro líquido apurado, na data do encerramento do período-base. Nesse caso, o citado artigo exsurge como explicitação do fato gerador estabelecido no artigo 43 do Código Tributário Nacional, não cabendo dizer da disciplina, de tal elemento do tributo, via legislação ordinária. Interpretação da norma conforme o Texto Maior.

[...]

Vê-se, assim, que, havendo disposição contratual prevendo a disponibilidade econômica ou jurídica imediata pelos sócios do lucro líquido apurado na data do encerramento do período-base, não há que se falar em inconstitucionalidade do art. 35 da Lei nº 7.713/88.

Compulsando-se os autos, identifica-se às fls. 36/38 e 113/119, cópias do contrato social da recorrente, dispondo:



Contrato Social – fls. 36/38

[...]

Cláusula sexta: A 31 de dezembro de cada ano se levantará balanço para apuração dos lucros ou prejuízos do exercício; feitas as reservas, provisões e demais pagamentos deliberados, o saldo será levado à conta dos cotistas, proporcionalmente às cotas de capital de cada um.

[...]

Contrato Social (alteração de 23 de fevereiro de 1990) – fls. 113/119

[...]

Cláusula Décima-Terceira: O exercício social encerra-se no dia 31 de dezembro de cada ano, quando se levantará o Balanço Geral para apuração dos resultados do exercício. Serão feitas as depreciações e constituídas as provisões e demais reservas deliberadas pelos sócios. O saldo ou ficará em poder da sociedade, como lucros em suspenso, ou será, desde logo, levado à conta dos cotistas, proporcionalmente às cotas de capital de cada um.

[...]

A partir de tais transcrições, resta evidente que o contrato social da recorrente previa, de forma expressa, a disponibilidade jurídica dos lucros auferidos no encerramento do período-base. E isto, pode ser inferido pela manifestação da própria contribuinte ao afirmar que “a distribuição só ocorria após a deliberação dos sócios que determinava o quanto seria distribuído”.

Esclareça-se, por relevante, que a decisão do Supremo Tribunal Federal não faz referência à distribuição automática, mas, sim, em disponibilidade econômica ou jurídica imediata.

Por fim, sustenta a recorrente que, relativamente à CSLL, da mesma forma que para o Imposto de Renda, a matéria ainda está sendo reexaminada pelo STF, podendo, inclusive, ser alterado o entendimento sobre a limitação imposta



quanto a dedutibilidade, vez que tal restrição foi estabelecida por Decreto, e não por lei.

Pois bem, enquanto não alterado o ordenamento, é defeso à autoridade administrativa julgadora, como já dissemos, deixar de aplicar a norma legal.

Quanto às disposições do Decreto nº 332/91 acerca da limitação de dedutibilidade no caso da CSLL, cabe observar que o referido ato atuou exatamente nos limites impostos a ele, quais sejam, o de esclarecer, clarificar e complementar o ato legal, possibilitando, assim, o fiel cumprimento das obrigações trazidas pela norma de hierarquia superior.

Como se sabe, a Lei nº 8.200, de 1991, ao tratar dos efeitos fiscais decorrentes da correção monetária complementar correspondente a diferença IPC/BTNF, não fez qualquer menção à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, isto é, não tratou de qualquer efeito no que tange à citada contribuição. O Decreto em referência, por sua vez, clarificando o texto legal, simplesmente esclareceu que o resultado da correção monetária ali tratada não influenciava a base de cálculo da contribuição social, não havendo que se falar, assim, em inovação de matéria tratada em lei.

Observe-se as manifestações a seguir reproduzidas, convergentes com o que aqui se afirma.

*STJ - (EDcl no AgRg no REsp 380477 / SC
EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL
NO RECURSO ESPECIAL 2001/0161513-4)*

A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de que a Lei 8.200/91, quando tratou da correção monetária das demonstrações financeiras do ano-base de 1990, referiu-se tão-somente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, não prevendo igual tratamento à Contribuição Social sobre o Lucro e ao Imposto de Renda na fonte sobre o Lucro Líquido.

Acórdão CSRF/01-05.678

*CSLL - DIFERENÇA DA CORREÇÃO COMPLEMENTAR
IPC/BTNF - DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO
MONETÁRIA - Procedente a glosa de despesas relativa à falta
de exclusão da correção monetária passiva relativa à diferença*



IPC/BTNF para fins de apuração da Contribuição Social sobre o Lucro como previsto no Decreto nº 332/91. Precedentes do STJ.

Acórdão 107-08575

CSLL - DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - IPC/BTNF - INAPLICABILIDADE EM RELAÇÃO À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - O saldo devedor da diferença de correção monetária IPC/BTNF não pode ser deduzido da Contribuição Social sobre o Lucro.

Acórdão 105-14525

CSLL - DEDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO - DIFERENÇA IPC/BTNF - IMPOSSIBILIDADE - A possibilidade de deduzir, na determinação do lucro real, o saldo de correção monetária decorrente da diferença IPC/BTNF relativa ao período-base de 1990, nos anos-calendário 1993 a 1998, é prevista na Lei nº 8.200/91 apenas para o IRPJ.

Diante de todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2007.

WILSON FERREIRA GUIMARÃES

