



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10880.041205/95-20
Recurso nº : 146.624
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex: 1991
Recorrente : AIR PRODUCTS GASES INDUSTRIAIS LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA – DRJ – SALVADOR - BA
Sessão de : 21 de junho de 2006
Acórdão nº : 101-95.592

IRPJ – DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS – CORREÇÃO MONETÁRIA – LEI 8.200/91 (ART. 3º, I, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI 8.682/93). CONSTITUCIONALIDADE. A Lei 8.200/91, (1) em nenhum momento, modificou a disciplina da base de cálculo do imposto de renda referente ao balanço de 1990; (2) nem determinou a aplicação, ao período-base de 1990, da variação do IPC; (3) tão somente reconheceu os efeitos econômicos decorrentes da metodologia de cálculo da correção monetária. O art. 3º, I (Lei 8.200/91), prevendo hipótese nova de dedução na determinação do lucro real, constituiu-se como favor fiscal ditado por opção política legislativa. Inocorrência, no caso, de empréstimo compulsório. (STF – Recurso Extraordinário nº 201.465-5 Minas Gerais).

CSLL – CORREÇÃO COMPLEMENTAR IPC/BTNF – LEI 8.200/91 – INAPLICABILIDADE DAS RESTRIÇÕES QUANTO À DEDUÇÃO - Tendo o artigo 5º da Lei 8.200/91 estendido a correção complementar para as demonstrações financeiras, para fins societários, atingiu a base da contribuição social, que é o lucro líquido apurado através da escrituração comercial da empresa (artigo 2º da lei 7.689/88). As vedações dos artigos 3º e 4º da Lei nº 8.200/91 aplicam-se apenas ao Imposto sobre a Renda.

JUROS DE MORA EQUIVALENTES A TRD - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária têm lugar a partir do advento do artigo 3º, inciso I, da Medida Provisória nº 298, de 29.07.91 (D.O. de 30.07.91), convertida em lei pela Lei nº 8.218, de 29.08.91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por AIR PRODUCTS GASES INDUSTRIAIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para

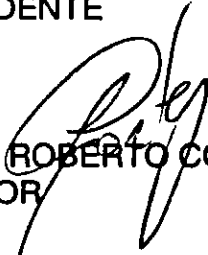
PROCESSO Nº. : 10880.041205/95-20

ACÓRDÃO Nº. : 101-95.592

afastar a exigência da CSL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral que deu provimento integral ao recurso.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 31 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

PROCESSO Nº. : 10880.041205/95-20
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.592

Recurso nº. : 146.624
Recorrente : AIR PRODUCTS GASES INDUSTRIAIS LTDA.

RELATÓRIO

AIR PRODUCTS GASES INDUSTRIAIS LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 276/298) contra o Acórdão nº 5.246, de 07/05/2004 (fls. 260/269), proferido pela colenda 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador - BA, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 55; ILL, fls. 60; e CSLL, fls. 65.

Segundo a descrição dos fatos (fls. 56), o crédito tributário foi constituído devido ao registro de despesas de depreciação a maior, bem como de despesas de correção monetária de balanço também escrituradas a maior.

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 70/106.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1990

CORREÇÃO MONETÁRIA DO ATIVO IMOBILIZADO E PATRIMÔNIO LÍQUIDO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. DIFERENÇA IPC/BTNF APROPRIADA NO ANO DE 1990.

As parcelas da correção monetária do ativo imobilizado e patrimônio líquido e dos encargos de depreciação correspondentes à diferença de correção monetária IPC/BTNF computadas em conta de resultado, no ano de 1990, anterior,

portanto, ao ano-calendário de 1993, deverão ser adicionadas ao lucro líquido daquele mesmo período, para efeito de determinação do lucro real.

POSTERGAÇÃO. RECONHECIMENTO

Devem ser reconhecidos no lançamento de ofício os efeitos da postergação de imposto.

ILL. SOCIEDADE LIMITADA

Deve ser considerado improcedente o crédito de natureza tributária, oriundo de lançamento relativo ao Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido, de que trata o art. 35 da Lei n.º 7.713/1988, em relação às sociedades limitadas, nos casos em que o contrato social, na data do encerramento do período-base da apuração, não preveja a disponibilidade econômica ou jurídica imediata ao sócio quotista do lucro apurado.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1990

DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA E ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF.

O saldo devedor de correção monetária maior que o devido e as parcelas dos encargos de depreciação, correspondentes à diferença de correção monetária IPC/BTNF, que foram computadas em conta de resultado, deverão ser adicionadas ao lucro líquido, na determinação da base de cálculo dessa contribuição, uma vez que tais parcelas não podem influir na apuração da referida base de cálculo.

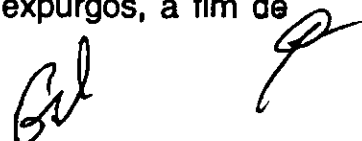
JUROS MORATÓRIOS. TRD.

Nos termos do art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 32, de 09/04/97, fica subtraída, no período compreendido entre 04/02/1991 e 29/07/1991, a cobrança da TRD como fator de atualização de tributos.

Lançamento Procedente em Parte

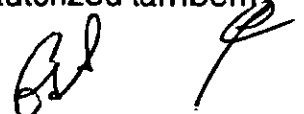
Ciente da decisão em 28/01/2005 (fls. 275) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 17/02/2005 (fls. 276), alegando, em síntese, o seguinte:

- a) que a correção monetária, destinada à reposição exata do valor da moeda em face de sua defasagem em momentos inflacionários, deve ser plena e incluir os expurgos, a fim de



ensejar a recomposição patrimonial, sob pena de caracterizar o enriquecimento sem causa da outra parte;

- b) que, se a correção monetária não refletir a verdadeira perda do poder aquisitivo sofrida pela moeda, o saldo a ser adicionado ao lucro real será inferior ao real e, portanto, os tributos apurados com base no lucro líquido serão inferiores ao devido;
- c) que ocorreu uma inflação efetiva em 1990, que a manipulação de índices pela autoridades governamentais impediu que fosse registrada no BTN. Assim, levando-se em consideração exclusivamente a variação do BTN no ano-base de 1990, toda a sistemática de correção do balanço não poderia alcançar a finalidade para qual foi idealizada e criada pelo legislador;
- d) que, possuindo saldo devedor de correção monetária e despesas de depreciação a deduzir e devendo corrigi-los por força da Lei 7799/89, viu-se obrigada a recorrer à variação registrada pelo IPC nos meses em que se verificou o expurgo inflacionário, pelo que deu cumprimento às normas legais vigentes;
- e) que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, que, por sua vez, é definida como acréscimo patrimonial, segue-se que a base de cálculo, cuja função é dimensionar quantitativamente o fato, deve corresponder exatamente ao acréscimo havido;
- f) que o advento da Lei 8200/91 não só significou que o índice correto na aplicação das regras de correção monetária do balanço foi o efetivamente adotado pela recorrente nos meses em que se verificou o expurgo, mas também, que os efeitos da referida distorção deveria ter em conta o balanço de 1990;
- g) que o Decreto 332/91, estabeleceu que poderia ser excluído do lucro líquido na determinação do lucro real, em quatro períodos-base consecutivos. No seu art. 39, autorizou também



a dedução da parcela dos encargos de depreciação, correspondentes à diferença entre a correção monetária pelo IPC e pelo BTNF, a partir do ano-calendário de 1993;

- h) que, pela disposição da Lei 8200/91, todos os tributos que tenham por base de cálculo o lucro líquido, apurado de acordo com as leis comerciais, devem ser alcançados pelos efeitos da referida lei, estando incluída também a CSLL;
- i) que o art. 41 do Decreto 332/91, não deve ser atendido no cálculo da CSLL, pois foi expedido sem nenhum amparo legal;
- j) que a decisão de primeira instância excluiu da exigência a TRD do período de 04/02/1991 a 29/07/1991, porém, no caso em tela, encontrava-se em vigor o art. 2º do DL 1736/79, que dispunha ser de 1% o valor dos juros de mora devidos em relação aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional. Face ao que determina, expressamente, o art. 144 do CTN, a recorrente não pode concordar com a aplicação de juros que excedam a 1%.

Às fls. 342, o despacho da DERAT em São Paulo - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Consta do Termo de Verificação (fls. 51), que a recorrente, no encerramento do balanço patrimonial de 31/12/1990, deduziu saldo devedor da correção monetária maior que o devido, utilizando índices superiores ao BTN, fixado pelo Ministério da Fazenda, acarretando diminuição no lucro líquido do exercício.

O tratamento fiscal dado pela Lei nº 8.200, de 1991, art. 3º, para a parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, que correspondesse à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor (IPC) e a variação do BTN Fiscal, é de que essa diferença poderia ser deduzida na determinação do lucro real, em quatro períodos-base, a partir de 1993, à razão de vinte e cinco por cento ao ano, quando se tratar de saldo devedor.

A seguir, a Lei nº 8.682/93, artigo 11, deu nova redação ao inciso I do artigo 3º da Lei nº 8.200/1991, estendendo o prazo para seis anos-calendário e estabelecendo a dedução de 15% ao ano, de 1994 a 1998:

Art. 3º

(...)

I - Poderá ser deduzida, na determinação do lucro real, em seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993 e de 15% ao ano, de 1994 a 1998, quando se tratar de saldo devedor.

O Decreto nº 332/91, em seu artigo 39, estabeleceu que o procedimento a ser aplicado à parcela dos encargos de depreciação correspondente à correção monetária da diferença IPC/BTNF, a ser deduzida a

PROCESSO Nº. : 10880.041205/95-20

ACÓRDÃO Nº. : 101-95.592

partir do ano de 1993. De acordo, ainda, com do § 1º do citado artigo, os valores que tenham sido computados em conta de resultado, anteriormente a 1993, deveriam ser adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real:

Art.39. Para fins de determinação do lucro real, a parcela dos encargos de depreciação, amortização, exaustão, ou do custo de bem baixado a qualquer título, que corresponder à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal somente poderá ser deduzida a partir do exercício financeiro de 1994, período-base de 1993.

§1º. Os valores a que se refere este artigo, computados em conta de resultado anteriormente ao período-base de 1993, deverão ser adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

No presente caso, a recorrente deduziu do lucro líquido do ano de 1990, o saldo devedor de correção monetária a maior que o devido, utilizando índices superiores ao BTN quando da correção monetária das contas do Ativo Imobilizado e Patrimônio Líquido e as parcelas dos encargos de depreciação correspondentes à diferença IPC/BTNF em períodos anteriores ao permitido, sem efetuar as respectivas adições no cálculo do lucro real (art. 39, § 1º).

A diferença de correção monetária das demonstrações financeiras com base no IPC x BTNF, já foi objeto de manifestação do Egrégio Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 201.465-6-Minas Gerais. Naquela oportunidade aquela Corte decidiu em sentido contrário ao entendimento da recorrente, razão pela qual este Colegiado tem decidido nesse sentido.

O Acórdão proferido pela Corte Maior possui a seguinte ementa:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. CORREÇÃO MONETÁRIA – LEI 8.200/91 (ART. 3º, I, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI 8.682/93). CONSTITUCIONALIDADE. A Lei 8.200/91, (1) em nenhum momento, modificou a disciplina da base de cálculo do imposto de renda referente ao balanço de 1990; (2) nem determinou a aplicação, ao período-base de



1990, da variação do IPC; (3) tão somente reconheceu os efeitos econômicos decorrentes da metodologia de cálculo da correção monetária.

O art. 3º, I (Lei 8.200/91), prevendo hipótese nova de dedução na determinação do lucro real, constituiu-se como favor fiscal ditado por opção política legislativa. Inocorrência, no caso, de empréstimo compulsório.

Este Colegiado, em incontáveis julgados tem decidido sempre no sentido de acolher a decisão proferida pela Corte Maior, rejeitando todos os argumentos expendidos em sentido contrário.

Diante do exposto, e tendo em vista que a decisão proferida pelo E. STF deve ser reconhecida, o presente item deve ser mantido.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Com relação à CSLL, no que diz respeito à diferença IPC/BTNF, no ano de 1990, para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição Social, o art. 2º da Lei nº 7.689/88, com a modificação introduzida pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 12/04/90, assim estabelece:

Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º- Para efeito do disposto neste artigo :

a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela :

1 – adição do resultado negativo da avaliação de investimento pelo valor de patrimônio líquido;

2 – adição de valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3 – adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;

4 – exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

5 – exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

6 – exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso do período-base.

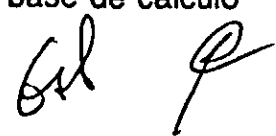
§ 2º- No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea b do parágrafo anterior.

Vê-se que a base de cálculo da Contribuição Social parte do resultado do exercício, apurado de acordo com os princípios da legislação comercial, e que recebe os ajustes expressamente previstos na lei fiscal.

O art. 3º da Lei nº 8.200/91 dispõe sobre o tratamento a ser dado à parcela de correção monetária das demonstrações financeiras relativa ao período-base de 1990 e que corresponde à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do IPC e a do BTNF em relação ao lucro real, não fazendo qualquer alusão ao lucro líquido ou resultado contábil, ponto de partida para apuração da Contribuição Social.

O Decreto nº 332/91, ao regulamentar a Lei nº 8.200/91, coerentemente com o disposto no art. 3º da Lei, admitiu, no art. 39, a dedutibilidade, para fins de apuração do lucro líquido, da diferença IPC/BTNF nos encargos de depreciação, amortização, exaustão ou no custo dos bens baixados a qualquer título e determinou (§ 1º) sua adição para efeito de apuração do lucro real. Vê-se que estabeleceu as regras dentro dos limites da lei.

Contudo, no § 2º do art. 41, ao determinar a adição ao lucro líquido dos valores referidos no art. 39, para efeito de apuração da base de cálculo



PROCESSO Nº. : 10880.041205/95-20
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.592

da Contribuição Social, o referido Decreto estabeleceu comando sem respaldo na lei.

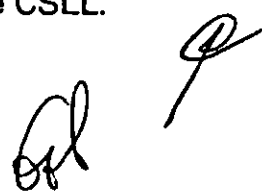
Com efeito, a Lei nº 7.689/88, quando criou a Contribuição Social sobre o Lucro incidente sobre o resultado contábil ou o lucro líquido antes da dedução da provisão para o Imposto de Renda, procurou uma base de cálculo diferente daquela do lucro real, para não incidir em bitributação.

Sendo distintas as bases de cálculo de Contribuição Social e de IRPJ, e tendo o art. 3º da Lei nº 8.200/91, regulamentado pelo art. 39 do Decreto nº 332/91, determinado ADIÇÃO AO LUCRO REAL da diferença IPC/BTNF nos encargos de depreciação, amortização, exaustão ou no custo dos bens baixados a qualquer título, não pode o § 2º do art. 41 do mesmo Decreto estender essa determinação para ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO da mesma diferença IPC/BTNF, pois estaria aplicando à base de cálculo da Contribuição Social ADIÇÃO que a lei previu apenas para o IRPJ. Ao não distinguir as bases de cálculo, o Decreto, em última análise, modificou a base de cálculo da Contribuição Social, equiparando-a ao lucro real.

Ao assim proceder, as disposições do § 2º do art. 41 do Decreto nº 332/91 feriram frontalmente o art. 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional, segundo o qual somente a lei pode estabelecer a base de cálculo do imposto. Essa reserva legal estende-se às contribuições sociais por força art. 149 c/c o art. 146, III, ambos da Constituição Federal.

Nesse sentido, tem se firmado a jurisprudência desta Primeira Câmara, a exemplo dos Acórdãos nº 101-91.705/97, 101-91.539/97, 101-92.154/98, 101-92.120/98, 101-95.012 e 101-94.954.

Assim, deve ser cancelado o auto de infração de CSLL.



PROCESSO Nº. : 10880.041205/95-20
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.592

JUROS DE MORA COM BASE NA TRD

A recorrente levanta outra ilegalidade contida no auto de infração, manifestando-se contra a cumulação dos juros moratórios de 1% ao mês, com a TRD, traduzindo-se numa cobrança arbitrária e ilegal.

A cobrança de juros moratórios sobre créditos tributários, segundo o art. 2º do Decreto-lei nº 1.736/79, incidiam à razão de 1% (um por cento) por mês calendário ou fração.

Posteriormente, com a edição da Lei nº 8.177, de 01.03.91, que foi alterada pelo artigo 30 da Lei nº 8.218, de 29.08.91, a cobrança dos juros passou a ser feita com base na Taxa Referencial Diária. Porém, sua cobrança somente foi declarada constitucional a partir de 30/07/91, de acordo com o disposto nos artigos 3º, inciso I, e 36 da Medida Provisória nº 298, de 29/07/91 (D.O. de 30/07/91), convertida em lei pela Lei nº 8.218/91.

A própria Administração Tributária, por meio da Instrução Normativa SRF nº 32/97, manifestou-se no sentido de excluir dos créditos tributários, os juros moratórios exigidos com base na variação da TRD no período em questão.

A seguir, com a edição da Lei nº 9.065/95, iniciou-se a cobrança de juros moratórios com base na taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para os débitos tributários não pagos até o vencimento, a partir de 01/01/96, a qual permanece até hoje, porém, sem a exigência simultânea de qualquer outra verba moratória como afirma a recorrente.

Ou seja, a decisão de primeiro grau já excluiu da exigência a parcela dos juros moratórios com base na TRD, cuja cobrança foi declarada ilegal. Outrossim, registre-se que a ilegalidade da citada TRD ocorreu tão somente no



PROCESSO Nº. : 10880.041205/95-20
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.592

período de 04/02/1991 e 29/07/1991, tendo sido, no restante da vigência, declarada constitucional.

Com efeito, em relação à Taxa Referencial Diária, este Conselho de Contribuintes, pacificou a jurisprudência no sentido de que sua exigência é cabível a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. Nesse sentido é o Acórdão nº CSRF/01-1773, de 17 de outubro de 1994, cuja ementa apresenta a seguinte redação:

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD, só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei nº 8.218.

Diante disso, sou pela manutenção da TRD, nos exatos termos proferidos pela decisão de primeiro grau.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar a exigência de CSLL.

Brasília (DF), em 21 de junho de 2006

PAULO ROBERTO CORTEZ