



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10950.006120/2007-10
Recurso nº 522613 Voluntário
Acórdão nº 1401-00.348 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2010
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente ZACARIAS VEÍCULOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DESPESAS COM PAGAMENTO A TITULAR, SÓCIOS OU ACIONISTAS. PERÍODOS ANTERIORES. REGIME DE COMPETÊNCIA.

A dedução dos valores de juros pagos a título de remuneração do capital próprio, autorizada pela Lei nº 9.249/1995, não alcança os juros pagos em períodos anteriores, em vista do regime de competência.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. INSUFICIÊNCIA DE SALDO GLOSA.

Procede a glosa do excesso de compensação de prejuízos, motivado pela adição de valores ao lucro líquido de período anterior, resultante de excesso de juros sobre o capital próprio.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003

CSLL. SALDO DEVEDOR DA DIFERENÇA IPC/BTNF. LEI 8.200/1991. DEDUÇÃO PERMITIDA SOMENTE PARA O IRPJ.

Não há previsão legal para dedução pela CSLL do saldo devedor da diferença de correção monetária complementar do balanço relativa à diferença entre o BTNF e o IPC no ano de 1990. O resultado da correção monetária das demonstrações financeiras que corresponder à diferença, no período de 1990, de correção monetária pelo IPC e pelo BTNF Fiscal poderão, como favor fiscal ditado por opção política legislativa, ser excluídos do lucro líquido na determinação da base de cálculo do IRPJ, mas não na da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencido o conselheiro Maurício Pereira Faro. A conselheira Karem Jureidini Dias acompanhou pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Karem Jureidini Dias e Viviane Vidal Wagner.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 06-25.147, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba-PR.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

Trata o processo de auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativos aos anos calendários de 2002 e 2003.

2. O auto de infração de IRPJ (fls. 299/306) exige o recolhimento de R\$ 139.588,57 de imposto e R\$ 104.691,42 de multa de lançamento de ofício, além dos encargos legais. O lançamento resultou de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, em que foram apuradas as seguintes infrações, relatadas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 287/298:

Glosa de Prejuízos Compensados Indevidamente – Saldo de Prejuízos Insuficientes: no período de 12/2003. Enquadramento legal nos arts. 247, 250, inciso III, 251, parágrafo único, 509 e 510 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99. Multa de 75%;

Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real – Excesso de Juros Pagos ou Creditados a Título de Remuneração do Capital Próprio: no período de 12/2002. Enquadramento legal no art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; com a

redação dada pelo art. 78 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 249, I e 347 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99. Multa de 75%;

3. O auto de infração de CSLL (fls. 306/312) exige o recolhimento de R\$ 96.913,18 de imposto e R\$ 72.684,88 de multa de lançamento de ofício, além dos encargos legais. O lançamento resultou de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, em que foram apuradas as seguintes infrações, relatadas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 287/298:

CSLL – Falta de recolhimento da CSLL: no período de 12/2002. Enquadramento legal nos arts. art. 2º e §§ da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 19 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999 e reedições. Multa de 75%;

CSLL – Base de cálculo negativa de períodos anteriores – Compensação indevida de base de cálculo negativa de períodos anteriores: nos períodos de 12/2002 e 12/2003. Enquadramento legal nos arts. art. 2º e §§ da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 58 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; art. 16 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995; art. 19 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999 e reedições; art. 37 da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002. Multa de 75%;

4. Cientificada em 20/11/2007, conforme fls. 302 e 309, tempestivamente, em 20/12/2007, foi interposta impugnação aos lançamentos, às fls. 320/348, por meio de seu procurador, conforme instrumento de fl. 349, acompanhada dos documentos de fls. 350/366, que se resume a seguir:

Despesas de Juros sobre o Capital Próprio

a. Alega que a legislação do IR (art. 287 do RIR/94) proibia a dedutibilidade dos pagamentos de dispêndios a título de juros sobre o capital próprio, entretanto, em 26/12/1995 foi editada a lei 9.249 que, dentre várias alterações, revogou tacitamente a norma anterior; e que, segundo o art. 9º, a partir de janeiro de 1996, o contribuinte estava autorizado a deduzir os juros pagos ou creditados aos acionistas, sócios ou titular de empresas, a título de remuneração do capital próprio, desde que o imposto de renda, à alíquota de 15%, fosse recolhido no prazo estipulado em lei, sendo os juros limitados à taxa da TJLP pro rata e a 50% dos lucros acumulados ou do lucro líquido do período;

b. Discorre que as disposições foram objeto de normatização pela IN SRF nº 93, de 24/12/1997, que nos arts. 29 e 30 estabeleceu os procedimentos contábeis e fiscais a serem observados no registro da remuneração dos juros sobre o capital próprio; e que a legislação determinava que o IR incidente na fonte no caso de beneficiário pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido será

considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos ou compensado com o que houver retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração do capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas, e no caso de pessoa jurídica, será considerado tributação definitiva;

c. Resume que os juros deveriam ser calculados sobre as contas que compõem o patrimônio líquido de cada pessoa jurídica e deveriam ser excluídos dessa base de cálculo os valores correspondentes a: i) reservas de reavaliação, ii) reserva especial, e iii) parcela não realizada da reserva de reavaliação e reserva especial, capitalizadas e não tributadas na apuração do lucro real e base de cálculo da contribuição social;

d. Afirma que os valores realizados das reservas de reavaliação e reserva especial compõem a base de cálculo dos referidos juros, e o patrimônio líquido a ser considerado como base de cálculo dos juros é o patrimônio do início do ano base em que ocorrer o pagamento, ou o crédito dos juros, visto que a taxa a ser utilizada corresponderá à acumulada entre o mesmo período, devendo os juros ser ajustados proporcionalmente à evolução desse patrimônio líquido, e o registro dos juros em conta de reserva de capital, a partir de janeiro de 1997 não é mais possível;

e. Argumenta que, contudo, a SRF expediu a IN nº 41/98 autorizando a capitalização dos juros creditados a sócios ou acionistas, garantindo sua dedutibilidade, desde que o imposto fosse pago até o terceiro dia útil da semana subsequente à do pagamento ou crédito na conta dos sócios ou acionistas;

f. Salaria que, por não haver proibição legal, os juros a serem pagos ou creditados em um determinado exercício, poderão corresponder ao acumulado de um ou mais períodos, como no caso em tela;

g. Aponta para os cálculos feitos pela autuante, e alega que, do total de R\$ 628.350,85 referente aos anos de 1997 a 2000, o contribuinte somou ao valor referente aos juros de capital próprio calculados do ano de 2002, no valor de R\$ 558.878,96, totalizando o montante de R\$ 1.187.229,80, que deduziu para efeitos de determinação do lucro real;

h. Contesta o entendimento do fisco, de que este valor de R\$ 1.187.229,80 utilizado como dedução violam a regra do art. 9º da Lei 9.249/95 e art. 29 da IN 93/97, o qual determina que o montante dos juros remuneratórios do capital passível de dedução para efeitos de determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL limita-se ao maior dos seguintes valores: i) 50% do lucro líquido do exercício antes da dedução desses juros, sendo que o lucro líquido será aquele após a dedução da CSLL, e antes da dedução da provisão para o IR (R\$ 772.307,61); ii) 50% do somatório dos lucros acumulados e reserva de lucros (R\$ 474.57,27);

i. *Explica que, no entender da autuante, o contribuinte teria o direito de deduzir apenas até o teto de R\$ 722.307,61 para efeitos de determinação do lucro real, e não o valor de R\$ 1.187.229,80 como procedido pelo contribuinte, mas que, ao analisar a planilha verifica-se que o contribuinte obedeceu sim o limite estabelecido pela legislação, visto que em nenhum dos períodos em que o cálculo foi efetuado houve excesso ao limitador;*

j. *Entende que a SRF não possui o direito de glosar o referido valor, porque a lei não obsta a que o contribuinte possa apurar crédito extemporâneo e utilizá-lo de uma só vez, e não havendo óbice legal neste sentido, não pode o intérprete da lei restringir este direito;*

k. *Alude aos princípios da legalidade, equidade, in dubio pro contribuinte previstos no CTN;*

l. *Acrescenta que, se o contribuinte tivesse utilizado o juros sobre o capital próprio nos respectivos anos em que os mesmos foram apurados, por exemplo, se tivesse se aproveitado do valor de R\$ 310.746,04 em 1997, R\$ 69.514,54 em 1998, R\$ 238.568,59 em 1999 e R\$ 9.521,67 em 2000, não produziria efeito diverso do apurado com o reconhecimento extemporâneo em 2002, o que implica dizer que não houve lesão aos interesses do fisco, ou seja, o contribuinte não postergou imposto a pagar nem reduziu indevidamente lucro real nos períodos apurados;*

m. *Cita decisão do Conselho de Contribuintes;*

n. *Segue argumentando que, caso o procedimento da SRF fosse correto, tem-se que a auditor não procedeu a glosa da forma como mencionou em seu relatório fiscal, já que ela menciona que o contribuinte faria jus ao limite de dedução no valor de R\$ 772.307,61, e mesmo assim procedeu à glosa de R\$ 628.350,85, quando deveria ter glosado apenas a diferença de R\$ 414.922,19, segundo os valores apurados;*

Compensação indevida de CSLL

o. *Contesta o entendimento da autuante, que constatou que o contribuinte deixou de recolher os valores devidos a título de CSLL, e explica que procedeu à revisão da base negativa da CSLL desde 1992, conforme planilhas anexadas, que apontou saldo devedor de correção monetária do balanço oriundo do expurgo inflacionário estabelecido pela Lei 8.200/1991;*

p. *Explica que, ante a aplicação deste expurgo, houve um aumento da base negativa do CSLL, permitindo ao contribuinte a apropriação do resultado desta correção monetária no mesmo período que foi admitido para a apropriação do IR (1993 a 1998);*

q. *Cita julgados do Conselho de Contribuintes;*

r. *Observa que a auditora concorda com a recomposição da base de cálculo negativa da CSLL, mas insurge-se quanto o fato do contribuinte não ter apresentado declaração retificadora quanto a tal fato, cuja omissão culminaria na glosa de prejuízos compensados indevidamente no ano calendário de 2002 e 2003, com aplicação da multa isolada de 75%;*

s. *Discorda desse entendimento, porque houve a correta apuração do IRPJ e CSLL, sem lesão ao fisco, o que afasta a má fé do contribuinte em omitir qualquer informação à SRF;*

t. *Assevera que a Administração Tributária está adstrita à verdade real, e não havendo a apuração de infração alguma, o contribuinte não tem de ser penalizado ante o erro de preenchimento da DIPJ, o que seria um apego excessivo à formalidade, sem conseqüências ao fisco;*

Decadência

u. *Alega que o saldo negativo da CSLL, glosado pela auditora, é oriundo da inclusão no valor do saldo devedor, da diferença do IPC/BTNF, conforme dispunha a Lei 8.200/91, do período de 1993 a 1998, ou seja, o contribuinte faz jus ao saldo negativo desde 1993, que refletiu na compensação de CSLL até os anos de 2002 e 2003;*

v. *Sustenta que, a SRF, se houvesse de ter glosado referido valor, deveria ter procedido desta forma dentro do período do prazo decadencial, qual seja, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entre 01/01/1994 a 01/01/1999, conforme art. 173 do CTN, não podendo agora, 13 anos após a sua apuração ; e que tal ocorre em virtude de a Fazenda não ter exercitado o direito de constituir plenamente seu crédito através do lançamento, conforme previsão do ar 149 do CTN;*

w. *Justifica que, no caso concreto, não houve lançamento do crédito tributário no prazo de 5 anos contados da apuração da base de cálculo negativa da CSLL, com a diferença do IPC/BTN (1994 a 1998), assim não foi desencadeada a revisão de ofício, e por conseqüência o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, mediante sua inércia, tendo ocorrido a decadência;*

x. *Cita decisões do Conselho de Contribuinte;*

Glosa de Prejuízos

y. *Reclama do entendimento da auditora, de que houve violação ao art. 250 do RIR/99, resultante do prejuízo fiscal compensado indevidamente em 2003, em virtude da exclusão dos juros sobre o capital próprio; e argumenta que tal afirmativa não pode prevalecer, diante da legalidade da exclusão dos juros sobre o capital próprio acumulado no ano calendário de 2002;*

z. *Explica que, como uma infração está ligada à outra, não subsistindo a primeira, não se tem a segunda;*

Pedidos finais

aa. Pede: i) a legalidade da apropriação do saldo acumulado dos juros sobre o capital próprio acumulado do período de 1997 a 2000; ii) a ilegalidade da glosa do saldo acumulado dos juros sobre o capital próprio realizado pela auditora; iii) o afastamento da multa de ofício; iv) a legalidade da utilização da diferença de IPC/BTN na base negativa da CSLL; v) a decadência do direito de lançar; vi) a inexistência de compensação indevida de prejuízo fiscal;

bb. Protesta por todos os meios de prova, especialmente a juntada de novos documentos para a comprovação dos fatos alegados, caso necessários;

cc. Requer que todas as intimações sejam efetivadas exclusivamente em nome do advogado João Joaquim Martinelli.

5. Acompanha o presente o processo de Representação Fiscal nº 10950.006121/2007-64.

É o relatório.

A DRJ, manteve em parte o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO DO PROCURADOR. MATÉRIA DISCIPLINADA NO PAF. FALTA DE PREVISÃO.

De acordo com a disciplina instituída no PAF, as intimações devem ser encaminhadas ao endereço do sujeito passivo, sem previsão para o envio de correspondências para o endereço do procurador da empresa.

PROVA DOCUMENTAL. APRESENTAÇÃO NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Nos termos da legislação do PAF, toda prova documental deve ser apresentada na impugnação, sob pena de preclusão, salvo exceções previstas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. DESPESAS COM PAGAMENTO A TITULAR, SÓCIOS OU ACIONISTAS. PERÍODOS ANTERIORES. REGIME DE COMPETÊNCIA.

A dedução dos valores de juros pagos a título de remuneração do capital próprio, autorizada pela Lei nº 9.249/1995, não

alcança os juros pagos em períodos anteriores, em vista do regime de competência.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. INSUFICIÊNCIA DE SALDO GLOSA.

Procede a glosa do excesso de compensação de prejuízos, motivado pela adição de valores ao lucro líquido de período anterior, resultante de excesso de juros sobre o capital próprio.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003

CSLL. SALDO DEVEDOR DA DIFERENÇA IPC/BTNF. LEI 8.200/1991. DEDUÇÃO PERMITIDA SOMENTE PARA O IRPJ.

A dedução do saldo devedor da diferença entre o IPC/BTNF do ano-base de 1990, em períodos subsequentes, estipulada pelo art. 3º da Lei 8.200/1991, vale somente para a apuração do IRPJ, não tendo influência na base de cálculo da CSLL.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Apurou-se a existência de duas infrações à legislação do IRPJ: Adições não Computadas na Apuração do Lucro Real (Excesso de Juros Pagos ou Creditados a Título de Remuneração do Capital Próprio) e Glosa de Prejuízos Compensados Indevidamente. A segunda infração, ocorrida no ano seguinte (2003) à primeira, foi mera decorrência desta última.

A dedução dos valores de juros pagos a título de remuneração do capital próprio foi expressamente autorizada pela Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Dispõe a legislação ora em debate:

Art. 9º da Lei nº 9.249/95 em sua redação original

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados

individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação. Pro rata die, da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP.

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.(Grifei.)

O § 1º do art. 9º da Lei nº 9.249/95/95, com a redação dada pela Lei nº 9.430/1996:

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.

Art. 29 da IN SRF nº 93/97, que regulamentou a nova redação dada pela Lei nº 9.430/96:

Art. 29. O montante dos juros remuneratórios do capital passível de dedução para efeitos de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social limita-se ao maior dos seguintes valores:

I - 50% (cinquenta por cento) do lucro líquido do exercício antes da dedução desses juros; ou

II - 50% (cinquenta por cento) do somatório dos lucros acumulados e reserva de lucros.

Como se vê a Lei traz 2(duas) opções de limites de dedutibilidade do Juros sobre capital próprio bastante distintos e excludentes: uma envolve indiretamente exercícios anteriores, a outra, diretamente o próprio exercício.

Quando a redação original do art. 9º da Lei nº 9.249/95 trouxe o conceito de “lucro do exercício” em contraponto ao “lucros acumulados” e mediadas pela conjunção exclusiva “ou”, redundante seria esclarecer, que aqueles “lucros acumulados” seriam referentes aos exercícios anteriores, justamente pelo raciocínio que se faz pela “diferença/contraposição” de conceitos, bem assim pelo próprio sentido contábil que normalmente se empresta a essa expressão.

Por sua vez, quando a Lei 9.430/96 deu uma nova redação ao § 1º do art. 9º da Lei nº 9.249/95, incluindo ao lado da expressão “lucros acumulados” o conceito de “reserva de lucros” claro também estaria a preservação daquele marco bem rígido de separação entre exercício anterior e exercício atual. A intenção do legislador foi apenas ampliar ao segundo

limite incluindo ao seu lado, no escopo de exercícios anteriores, a reserva de lucros. Só isso. Não rompeu com a lógica originalmente estabelecida pela redação original da referida Lei.

Em resumo, o art. 29 da IN SRF nº 93/97, do mesmo modo que o § 3º do art. 29 da IN SRF nº 11/96, também não permitiu a comunicação dos lucros que haviam sido acumulados em exercícios anteriores com o lucro apurado no período, no que, aliás, não extrapolou os limites do art. 9º da Lei nº 9.249/95, ficando bastante cristalino que o montante de juros dedutível para fins de IRPJ e CSLL se limita ao maior dos seguintes valores: 50% do lucro líquido do exercício antes da dedução desses juros ou 50% da soma dos lucros acumulados e reservas de lucros.

Uma vez assentado esse ponto, passemos ao enfrentamento do caso concreto que contém uma especificidade. Conforme tabelas abaixo, extraídas da DRJ, verifica-se que não foi o descumprimento dos limites acima definidos que motivaram a autuação:

DISCRIMINAÇÃO	VALOR
Juros sobre o Capital Próprio	1.187.229,80
Lucro Líquido antes do IRPJ	357.385,42
Lucro Líquido antes do IRPJ e antes da dedução dos juros	1.544.615,22
50% do Lucro Líquido antes do IRPJ e antes da dedução dos juros	772.307,61

DISCRIMINAÇÃO	VALOR
Lucros acumulados	939.314,74
(+) Ajustes de exercício anterior	9.839,79
Lucros acumulados + Reserva de Lucros	949.154,53
50% de Lucros acumulados + Reserva de Lucros	474.577,27

Como se vê, o maior dos dois limites é o referente ao calculado a partir do próprio ano-calendário de 2002: R\$ 772.307,61 supera em muito os pagamentos de juros efetuados a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio conforme indica planilha de fl. 148, portanto, dentro do limite legal permitido.

A irregularidade em lide, na verdade, refere-se à dedução indevida de pagamento de juros sobre o capital próprio relativo a períodos anteriores ao ano-calendário da autuação – 2002.

Das fls. 151/155 extrai-se a tabela abaixo:

PERÍODO	JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO	FLS
1997	R\$ 310.746,04	152

Processo nº 10950.006120/2007-10
Acórdão n.º 1401-00.348

S1-C4T1
Fl. 438

1998	R\$ 69.514,54	153
1999	R\$ 238.568,59	154
2000	R\$ 9.521,67	155
TOTAL	R\$ 628.350,84	

O que se constata é que despesas incorridas em 1997 a 2000 não podem ser apropriadas em 2002, pois fere o princípio da competência, onde “*As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento*” (art. 9º da Resolução CFC nº 750, de 29 de Dezembro de 1993).

A esse respeito, a Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, que regulamenta a dedutibilidade dos juros sobre capital próprio não deixa margens para dúvidas:

Juros Sobre o Capital Próprio

Art. 29. Para efeito de apuração do lucro real, observado o regime de competência, poderão ser deduzidos os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP. (Grifei)

Dessa forma fica claro também porque não prospera a alegação da recorrente de que o montante a ser glosado deveria ser \$ 414.922,19, ou seja, a diferença entre o total de juros pagos (R\$ 1.187.229,80) e o limite permitido (R\$ 772.307,61) para o ano-calendário de 2002. Isso não é possível, uma vez que a irregularidade não se deu em função da superação do limite estabelecido em lei, mas sim em virtude da apropriação de pagamento de juros de períodos anteriores a 2002.

Como se colocou alhures, a Lei traz 2(duas) opções de limites de dedutibilidade do Juros sobre capital próprio bastante distintas e excludentes: uma envolve indiretamente exercícios anteriores, a outra, diretamente o próprio exercício. Dessa forma, pode-se pensar que a Lei até pensou na hipótese de alargar a possibilidade de dedutibilidade de valores que estejam sendo pagos em determinado períodos e que se refeririam a outros períodos na medida em que criou um limite baseado em lucros acumulados de exercícios anteriores. Quanto maior for esses lucros maior o patamar de dedutibilidade. Porém, a situação aqui é inversa, a Recorrente já pagou em períodos anteriores e quer se aproveitar para deduzir tais pagamentos no critério que serve apenas para um determinado ano, no caso para pagamentos efetivados no ano-calendário de 2002. Cabe salientar que os critérios de cada um dos anos são autônomos e não se comunicam.

Outrossim, é inócua o argumento de ausência de prejuízo ao fisco, já que a infração decorre da inobservância das regras estabelecidas na legislação tributária, independentemente da ocorrência de lesão efetiva ao erário público

IRPJ. Glosa de Prejuízos

Essa infração é reflexo da infração anterior. Mantendo-se a infração anterior, fica mantida também esta infração ou seja, a redução a redução do saldo de prejuízo a ser compensado em 2003, e a conseqüente exigência relativa ao saldo insuficiente para compensação.

CSLL – COMPENSAÇÃO INDEVIDA

A interessada contesta também o entendimento da autuante, que constatou que o contribuinte deixou de recolher os valores devidos a título de CSLL, e explica que procedeu à revisão da base negativa da CSLL desde 1992, conforme planilhas anexadas, que apontou saldo devedor de correção monetária do balanço oriundo do expurgo inflacionário estabelecido pela Lei 8.200/1991. Explica que, ante a aplicação deste expurgo, houve um aumento da base negativa do CSLL, permitindo ao contribuinte a apropriação do resultado desta correção monetária no mesmo período que foi admitido para a apropriação do IR (1993 a 1998).

Ao contrário do que afirmou a Recorrente, não há previsão legal para a dedução devedora da diferença IPC/BTNF da base de cálculo da CSLL. É de se ver.

É sabido que, do resultado credor ou devedor da correção monetária complementar IPC/BTNF-90 cuidou o art. 3º da Lei nº 8.200/91. E determinou para o IRPJ que seus efeitos fossem extra-contábeis. Caso seja credor o resultado, o ganho inflacionário que ele representa teria sua tributação pelo imposto de renda diferida para o ano-calendário de 1993 e subseqüentes. Se devedor, poderia 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. (Redação dada pela Lei nº 8.682, de 1993)

O mesmo não ocorreu em relação à Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL pois, apesar do art. 5º da Lei nº 8.200/91, em seu art. 5º prever que:

“O disposto nesta Lei aplica-se à correção monetária das demonstrações financeiras, para efeitos societários (...).”

Não pairam dúvidas de que seu contexto é todo ele voltado para o IRPJ. Em reforço a essa tese, cabe salientar que a Lei nº 8.200/91 quando quis estender a outra sistemática de correção (correção especial de balanço) à CSLL o fez expressamente, limitada, entretanto, à conta do Ativo Permanente, a teor do disposto no art. 2º, § 5º c/c os §§ 3º e 4º da Lei nº 8.200/91.

Art. 2º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão efetuar correção monetária especial das contas do Ativo Permanente, com base em índice que reflita a nível nacional, variação geral de preços.

§ 1º A correção monetária de que trata este artigo poderá ser efetuada, exclusivamente, em balanço especial levantado, para esse efeito, em 31 de janeiro de 1991, após a correção com base no BTN Fiscal de Cr\$ 126,8621.

§ 2º A correção deverá ser registrada em subconta distinta da que registra o valor original do bem ou direito, corrigido monetariamente, e a contrapartida será creditada à conta de reserva especial.

§ 3º O valor da reserva especial, mesmo que incorporado ao capital, deverá ser computado na determinação do lucro real proporcionalmente à realização dos bens ou direitos, mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título.

§ 4º O valor da correção especial, realizado mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título, poderá ser deduzido como custo ou despesa, para efeito de determinação do lucro real.

§ 5º O disposto nos §§ 3º e 4º, deste artigo aplica-se, inclusive, à determinação da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988), e do imposto de renda na fonte incidente sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 35). (destaquei)

Em função do acima representado, o art. 41 do Decreto nº 332/91, que regulamentou a Lei nº 8.200/91, dispôs claramente nesse mesmo sentido:

"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.)." (destaquei)

Esse, inclusive é o entendimento dos tribunais superiores judiciais. Por relevante, sublinho fundamento do STJ, a qual também me filio:

"(...) não há, assim, qualquer ilicitude que possa ser reconhecida quanto à norma contida no art. 41 do Decreto n.º 332/91. Primeiramente, porque a Lei n.º 8.200/91, ao cuidar da correção monetária de balanço relativamente ao ano-base de 1990, limitou-se ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, não estendendo a previsão legal à CSL. Em segundo lugar, porque a Lei n.º 8.200/91, quando quis estender a correção monetária de balanço à CSL o fez expressamente, limitada, entretanto, à conta do 'Ativo Permanente', a teor do disposto no art. 2º, § 5º c/c os §§ 3º e 4º da Lei n.º 8.200/91."

JURISPRUDÊNCIA DO STJ

“RECURSO ESPECIAL Nº 588.185 - RN (2003/0131457-5)

EMENTA TRIBUTÁRIO. BASE DE CÁLCULO DA CSSL. DECRETO 332/91, ART. 41. LEGALIDADE, DIANTE DOS TERMOS DA LEI 8.200/91. POSIÇÃO SEDIMENTADA NA 1ª SEÇÃO.

1. Ambas as Turmas integrantes da 1ª Seção desta Corte possuem orientação sedimentada no sentido da legalidade do art. 41 do Decreto 332/91, considerando não ter o referido diploma inovado as disposições da Lei 8.200/91.

2. Recurso especial provido.

Resp 772.439 / RJ ; RECURSO ESPECIAL2005/0131952 -4

Relator:(a) Ministro LUIZ FUX (1122)

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento 20/04/2006 Data da Publicação/Fonte DJ 18.05.2006 p. 196

Ementa LEGALIDADE DO ART. 41, § 2º, DO DECRETO Nº 332, DE 04 DE NOVEMBRO DE 1991, EM CONFRONTO COM AS DISPOSIÇÕES DA LEI Nº 8.200/91, POR ELE REGULAMENTADO. BASE DE CÁLCULO DA CSSL. LEGALIDADE.

1. É cediço na Corte que a interpretação da Lei 8.200/91 conduz à conclusão inequívoca de que, quando a norma tratou da correção monetária das demonstrações financeiras do ano-base 1990, referiu-se, fundamentalmente, ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, não tendo qualquer reflexo sobre a apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro - CSL.

2. Com efeito, a Lei 8.200/91 admitiu apenas uma única hipótese em que a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro - CSL, sofre a incidência das deduções da correção monetária de balanço. Cuida-se da norma contida no art. 2º e parágrafos da Lei, que assim dispõem:

"Art. 2º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão efetuar correção monetária especial das contas do Ativo Permanente, com base em índice que reflita a nível nacional, variação geral de preços.

§ 1º A correção monetária de que trata este artigo poderá ser efetuada, exclusivamente, em balanço especial levantado, para esse efeito, em 31 de janeiro de 1991, após a correção com base no BTN Fiscal de Cr\$ 126,8621.

§ 2º A correção deverá ser registrada em subconta distinta da que registra o valor original do bem ou direito, corrigido

monetariamente, e a contrapartida será creditada à conta de reserva especial.

§ 3º O valor da reserva especial, mesmo que incorporado ao capital, deverá ser computado na determinação do lucro real proporcionalmente à realização dos bens ou direitos, mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título.

§ 4º O valor da correção especial, realizado mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título, poderá ser deduzido como custo ou despesa, para efeito de determinação do lucro real.

§ 5º O disposto nos §§ 3º e 4º, deste artigo aplica-se, inclusive, à determinação da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988), e do imposto de renda na fonte incidente sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 35).

3. Conseqüentemente, consoante bem aduziu o Ministro Castro Meira no voto-condutor do RESP 386.908/SE, "Fácil perceber que a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro somente é afetada pela correção monetária de balanço prevista na Lei n.º 8.200/91 nas hipóteses expressamente por ela contempladas (art. 2º, § 5º c/c §§ 3º e 4º), restando ajustado a essa disciplina o disposto no art. 41, § 2º, do Decreto n.º 332/91. Da leitura dos dispositivos indicados, extrai-se a conclusão de que a Lei n.º 8.200/91 só permite, relativamente à apuração da CSL, a correção monetária da conta 'Ativo Permanente', excluindo-a de qualquer outra demonstração financeira."

4. Consectário do expendido é que "não há, assim, qualquer ilicitude que possa ser reconhecida quanto à norma contida no art. 41 do Decreto n.º 332/91. Primeiramente, porque a Lei n.º 8.200/91, ao cuidar da correção monetária de balanço relativamente ao ano-base de 1990, limitou-se ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, não estendendo a previsão legal à CSL. Em segundo lugar, porque a Lei n.º 8.200/91, quando quis estender a correção monetária de balanço à CSL o fez expressamente, limitada, entretanto, à conta do 'Ativo Permanente', a teor do disposto no art. 2º, § 5º c/c os §§ 3º e 4º da Lei n.º 8.200/91." (Grifei) 5. Aliás, nesse sentido tem sido a jurisprudência da 1ª e da 2ª Turmas, consoante se denota dos seguintes precedentes recentes: RESP 386.908-SE, Rel. Min. Castro Meira; RESP 505.471-RS, Rel. Min. Francisco Falcão; EERESP 204.112-RJ, Rel. Min. Eliana Calmon; RESP 101.862-PR, Rel. Min. Ari Pargendler; RESP 168.677-RS, Rel. Min. Milton Luiz Pereira; RESP 212.590-RS, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros.

6. Recurso Especial provido.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos est autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, dar ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Teori Albino Zavascki, Denise Arruda, José Delgado e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.”

Nesse mesmo passo, decisão do STF, envolvendo situação similar

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO – ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO – DIFERENÇA IPC/BTNF – O resultado da correção monetária das demonstrações financeiras, assim como a parcela dos encargos de depreciação, amortização, exaustão ou custo do bem baixado a qualquer título, que corresponder à diferença, no período de 1990, de correção monetária pelo IPC e pelo BTNF Fiscal poderão, como favor fiscal ditado por opção política legislativa, ser excluídos do lucro líquido na determinação da base de cálculo do IRPJ, mas não na da CSLL

(art.3º, I, Lei nº 8.200/91, arts. 38,I, 39 e 41, §2º, do Decreto nº 332/1991” Decisão do Pleno do STF com relação ao RE 201.465/MG).

Ademais, a prevalecer a tese levantada pela recorrente estar-se-ia sem dúvida alguma afastando normas legais válidas e vigentes (Lei e Decreto), não cabendo a este Órgão do Poder Executivo fazê-lo, encontrando óbice no atual Regimento Interno dos Conselhos d Contribuintes, bem assim na Súmula nº 2 do então E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

Súmula 1ªCC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

Por todo o exposto, torna-se inócuo a tentativa da Recorrente em pretender demonstrar a composição da base negativa da CSLL desde 1992, conforme planilhas anexadas, bem como o fato dela não ter apresentado declaração retificadora, já que a dedução não era permitida.

Multa de Ofício (75%)

Quanto à legalidade da multa de ofício está ela prevista em disposição legal em vigor, não cabendo a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-la, encontrando óbice, inclusive nas Súmula nº 2 do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto