



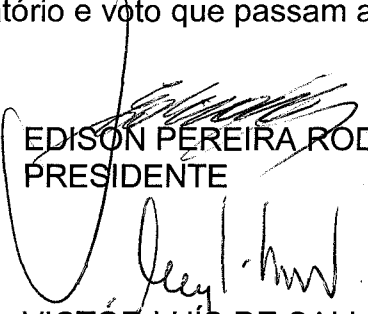
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

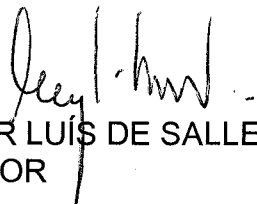
Processo nº : 11020.001713/98-74
Recurso nº : 107-128615
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : SÉTIMA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : STUDIO UNO LTDA.
Sessão de : 14 DE OUTUBRO DE 2003
Acórdão nº : CSRF/01-04.701

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – DIFERENÇA IPC/BTNF – DECRETO 332/91 - A determinação constante do § 2º do art. 41 do Decreto 332/91, ao vedar a aplicação do disposto no art. 3º da Lei 8.290/91 relativamente à Contribuição Social sobre o Lucro no que pertine ao diferencial IPC/BTNF não tem suporte na legislação ordinária, confrontando até com o artigo 2º da Lei 7.689/88 na redação do art. 2º da Lei 8.034/90.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA; ANTONIO DE FREITAS DUTRA; MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO; CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER; LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO; REMIS ALMEIDA ESTOL; DORIVAL PADOVAN; JOSÉ CARLOS PASSUELLO; JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA; WILFRIDO AUGUSTO MARQUES; JOSÉ CLÓVIS ALVES; CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES; MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Processo nº : 11020.001713/98-74
Acórdão nº : CSRF/01-04.701

Recurso nº : 107-128615
Recorrente : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Inconformada parcialmente com o V. Acórdão prolatado pela Colenda 7ª Câmara, em sessão de 23 de janeiro de 2002, e que por unanimidade de votos, sendo relator o Conselheiro Natanael Martins, entendeu de dar provimento ao apelo para restabelecer a dedutibilidade de valores das diferenças entre o IPC e o BTNF em relação à Contribuição Social sobre o Lucro interpõe a Fazenda Nacional o seu Recurso Especial com arrimo no art. 5º, II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria 55/98 para, arrimando-se em certos acórdãos apontados como paradigma, pleitear a reforma do veredicto assim guerreado.

Os acórdãos postos a confronto emanam da Egrégia Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e as ementas dos acórdãos confrontado e paradigmáticos são a seguir transcritas:

“CMB – GLOSA – DIFERENÇA IPC/BTNF – IMPROCEDÊNCIA – O real indexador da CMB é o IPC, índice oficial medidor da inflação.”

“Acórdão 103-20.380

“CSSL – CORREÇÃO MONETÁRIA - DIFERENÇA IPC/BTNF – O resultado líquido da correção monetária complementar decorrente da diferença verificada em 1990 entre o IPC e o BTNF, nos termos da Lei nº 8.200/91 e do Decreto nº 332/91, não influirá na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro”. “

“Acórdão 103-20.057

“DIFERENÇA DA CORREÇÃO MONETÁRIA IPC X BTNF – ‘Lei 8.200, de 28/06/91, autorizou a dedução da parcela da correção monetária derivada da variação entre o IPC e o BTNF, no exercício de 1990, em função de determinação do lucro real, mas o mesmo não ocorreu em relação à Contribuição Social sobre o Lucro (Decreto nº 332, de 04/11/91 – a41)’.”

Processo nº : 11020.001713/98-74
Acórdão nº : CSRF/01-04.701

Para insistir no provimento de seu Recurso insiste a Fazenda Nacional em que o art. 41 do Decreto 332/91 não ofendeu o disposto na Lei 8.200/91 já que “não repugna a ordem constitucional brasileira a edição de norma administrativa, cujo objetivo seja regulamentar a aplicação de lei, quer em razão de um juízo de conveniência do chefe do poder executivo, ou mesmo em face de expressa e indubitável determinação legal, como ocorre no presente caso.” Arremata por concluir que o “Decreto apenas reproduz o que estava implícito na lei regulamentada, pois essa norma permitiu o aproveitamento da diferença apenas para fins de apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ”, admitindo até ter havido talvez “uma espécie de lacuna” no art. 3º da Lei 8.200/91 pois que essa “faz referência apenas ao lucro real e não à base de cálculo da CSSL”, cabendo assim ao intérprete dirimir a lide, alertando-se porém que a conclusão a ser atingida não pode ser por analogia. E tal analogia ter-se-ia verificado no acórdão guerreado com ofensa já ao art. 97 do CTN.

O r. despacho admitiu o processamento do recurso ao reconhecer a existência da divergência.

O sujeito passivo formulou suas contra-razões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, Relator:

O recurso contempla o pressuposto de conhecimento ante a evidente divergência e assim dele tomo o devido conhecimento.

No pano de fundo da discussão transcrevo de início o entendimento do I. Relator em seus esclarecimentos prestados ao ensejo dos embargos ofertados pela Fazenda Nacional:

“Assim sendo, visto que o expurgo dos efeitos inflacionários na apuração dos resultados das pessoas jurídicas, a exemplo do que ocorre com as pessoas físicas, deriva do texto maior, que somente permite, em relação ao imposto de renda, a incidência sobre o lucro real apurado, tem-se como conclusão óbvia que, não importando o nome que se queira dar ao indexador da CMB (ORTN, OTN, BTNF, UFIR, etc.), é imperativo constitucional que o índice utilizado reflita a desvalorização da moeda.

A propósito dessa tema, João Dácio de S.P.Rolim, em excelente e pioneiro estudo, transformado em tese amplamente debatida e aprovada, por unanimidade, no V Congresso Brasileiro de Direito Tributário, promovido pelo IDEPE – Instituto Internacional de Direito Público e Empresarial, cujas conclusões adotamos integralmente, com muita propriedade assim se pronunciou:

“1 – A correção monetária de balanço é imperativo de ordem constitucional para evitar a tributação do lucro fictício e a violação dos princípios da capacidade contributiva e da não confiscatoriedade. Portanto, por ser substancial – e, não, por decorrer de sistemática legal – impõe-se sua adoção para efeito fiscal independentemente de lei ordinária que a preveja, em face da realidade inflacionária e da corrosão do poder aquisitivo da moeda.

2 - A legislação ordinária que institua correção monetária divorciada da realidade deve ser afastada por comando imperativo de ordem constitucional.

3 – A legislação infraconstitucional que adote, para efeito de correção monetária de balanço, índices expurgados

Processo nº : 11020.001713/98-74
Acórdão nº : CSRF/01-04.701

oficialmente, deve ser colmatada por legislação, que reconheça, para outros efeitos jurídicos, os índices plenos de variação dos preços”.

Na esteira dessas colocações, impõe-se a conclusão, na linha inclusive de outras decisões deste Conselho, que a correção monetária de balanço das demonstrações financeiras da recorrente do ano de 1990 deve ser efetivada levando-se em consideração a variação do IPC, real indexador da inflação brasileira e, também, da correção monetária de balanço, dado que no bojo do denominado Plano Collor a variação do BTNF, foi artificialmente manipulada, fato hoje notório e que dispensa maiores digressões.

Se mais não bastasse, relativamente a contribuição social sobre o lucro, a restrição quanto a dedução dos encargos relativos a diferença IPC/BTNF não consta da Lei 8200/91, mas sim de seu Decreto regulamentador que, no particular, a toda evidência, extrapolou os seus limites, pelo que não pode ser aplicável.”

Impende salientar ademais que aquela Egrégia Câmara, ao exame do Recurso Voluntário 126.659, julgado em sessão de 19 de setembro de 2001, sendo Relator o Conselheiro Paulo Cortez, com a presença do Conselheiro Natanael Martins, apreciando questão idêntica assim deixou declarado:

“Cabe esclarecer que esta Câmara tem decidido, à unanimidade, que a diferença de correção monetária IPC/BTNF, relativa ao ano de 1990, é dedutível integralmente no resultado tributável do imposto de renda pessoa jurídica, bem como na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

Para dirimir quaisquer dúvidas que porventura possam remanescer, cabe citar que a base de cálculo da Contribuição Social, estabelecida no art. 2º da Lei nº 7.689/88, com a modificação introduzida pelo art. 2º da Lei nº 8.034, de 12/04/90, determina:

“Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o Imposto sobre a 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 investimentos pelo valor de patrimônio líquido;
 - 2 - adição do 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 da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto sobre a 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 de período-base.
- § 2º - No caso de pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil a base de cálculo da contribuição corresponderá a 10% (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.”

Assim, a base de cálculo da contribuição social tem como ponto de partida o resultado do exercício, apurado de acordo com os princípios contábeis, incluindo-se os ajustes 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 ano calendário de 1990, que corresponde à diferença verificada no ao de 1990 entre a variação do IPC e a do BTNF, em relação ao lucro real, não se manifestando a respeito do lucro líquido ou resultado contábil, ponto inicial para a 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, no parágrafo primeiro, a sua adição para fins de apuração do lucro real.

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 da contribuição social, o citado decreto estabeleceu um comando sem o necessário respaldo da lei."

Não vislumbrei no acórdão guerreado a pretendida aplicação analógica trazida à colação pela Fazenda Nacional, não sem antes destacar que analogia de que cuida o art. 97 do Código Tributário Nacional se refere à instituição, extinção, majoração ou redução de tributos, circunstância que não é a de cuidam os autos.

Aqui se analisa o provável confronto do art. 41 do Decreto nº 332/91 com a Lei 8.200/91, não sendo despidendo salientar que o apelante não deixa de, em tese, admitir que a interpretação da colisão daquela norma regulamentar com este diploma legal pode ser fazer à margem do art. 3º da Lei 8.200/91. E nesse sentido foi bastante cômico o entendimento do Conselheiro Relator nos esclarecimentos prestados a nível dos embargos, acima transcrito, no sentido de se firmar o entendimento de que a apuração da base de cálculo da contribuição social, e obviamente dos corolários de despesas de depreciação, amortização e baixa de bens haverá de ser feita segundo os parâmetros legais que a regulam (at. 2º da Lei 7.689/88 com a redação do art. 2º da Lei 8.034/90).

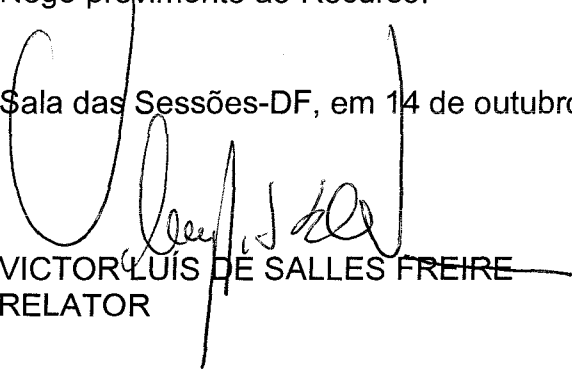
Por outro lado, tem-se que a Lei nº 8.200/91 não afetou a base de cálculo da CSSL, tendo tratado apenas da questão do lucro real, e não do lucro líquido ou do resultado contábil. Portanto o art. 41 do Decreto 332/91, que determinou a adição do valor correspondente à diferença IPC/BTNF na base de cálculo da CSSL não encontra supedâneo no referido diploma e, assim, novamente, bem agiu o Conselheiro Relator quando disse que "a restrição quanto à dedução dos encargos relativos à diferença IPC/BTNF não consta da Lei 8200/91, mas sim de seu Decreto regulamentador que, no particular, a toda evidência, extrapolou seus limites, pelo que não pode ser aplicado".

Processo nº : 11020.001713/98-74
Acórdão nº : CSRF/01-04.701

Por último penitencio-me de haver acompanhado os Conselheiros Relatores dos acórdãos trazidos a confronto, não atentando para a evidente ilegalidade do indigitado artigo 41.

Nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões-DF, em 14 de outubro de 2003.



VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
RELATOR