



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11080.000421/99-17
RECURSO Nº : 122.599
MATÉRIA : IRPJ – EXS: DE 1994 A 1997
RECORRENTE : LOJAS RENNER S/A
RECORRIDA : DRJ EM PORTO ALEGRE(RS)
SESSÃO DE : 05 DE DEZEMBRO DE 2001
ACÓRDÃO Nº : 101-93.692

NORMAS PROCESSUAIS. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. DIFERENÇA IPC/UFIR GERADA PELO PLANO REAL - A propositura de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, importa em renúncia às instâncias administrativas e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade competente.

IRPJ. DESPESAS INDEDUTÍVEIS. AJUSTE AO VALOR PRESENTE DE VALORES DE VENDAS E COMPRAS. Não previsão na legislação tributária para se fazer o ajuste das contas Clientes e Fornecedores ao valor presente, segregando as receitas e despesas financeiras para apropriação no momento de suas realizações. O ajuste admitido pela CVM – Comissão de Valores Mobiliários não pode gerar efeitos tributários e constitui inobservância do regime de competência e configura hipótese de postergação de pagamento de imposto, devendo o lançamento da diferença, porventura encontrada, ser efetuado na forma prevista no artigo 219 do RIR/94 e Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

IRPJ. EXCLUSÃO DO LUCRO REAL. AJUSTE AO VALOR PRESENTE DE VALORES DE VENDAS E COMPRAS DO ANO ANTERIOR. O ajuste ao valor presente de valores de vendas e compras, via LALUR, no ano subsequente, constitui exclusão indevida e não comporta tratamento da irregularidade cometida pelo sujeito passivo como inexistência quanto regime de competência e nem postergação de pagamento de imposto.

IRPJ. EXCLUSÃO DO LUCRO REAL. VARIAÇÃO MONETÁRIA DO IRPJ NÃO CONTABILIZADA. Se o sujeito passivo não registrou a variação monetária ativa de crédito de imposto a recuperar, por pagamento indevido, não comporta sua exclusão, via LALUR.

IRPJ. CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO. DEPRECIÇÃO DA CORREÇÃO MONETÁRIA. PLANO VERÃO. DIFERENÇA IPC/OTN. Para efeitos da correção monetária de balanço do ano de 1989, deve-se utilizar o IPC que espelha o real indexador da inflação e, conseqüentemente, da correção monetária do balanço das demonstrações financeiras.

PROCESSO Nº: 11080.000421/99-17

ACÓRDÃO Nº : 101-93.692

RECURSO Nº. : 122.599

RECORRENTE: LOJAS RENNER S/A.

IRPJ. ADIÇÃO AO LUCRO REAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. A partir de 1º de janeiro de 1997, com a vigência da Lei nº 9.316/96, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido contabilizado como despesa deve ser adicionada ao lucro líquido na determinação do lucro real.

IRPJ. DEDUÇÃO DO IMPOSTO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. A dedução em dobro das despesas relativas ao PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador está limitada a 5% (cinco por cento) do lucro tributável (art. 1º da Lei nº 6.321/76) que representa idêntico resultado se calculado no mesmo percentual sobre o imposto devido porquanto a única diferença entre uma e outra forma de cálculo é a repercussão no adicional do imposto de renda. Não comporta exclusão da parcela (PAT), via LALUR, quando no período mensal ou anual, o sujeito passivo apura prejuízo fiscal e não tem lucro tributável e nem imposto devido.

IRPJ. COMPENSAÇÃO DE IMPOSTO. DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO PELO PODER JUDICIÁRIO. Somente após a edição da Instrução Normativa SRF nº 21/97, alterada pela de nº 73/97, a compensação do direito de crédito reconhecido pelo Poder Judiciário passou a ser condicionada a despacho expresso da autoridade administrativa.

IRPJ. IMPOSTO PAGO MENSALMENTE. DECLARAÇÃO DE AJUSTE. O imposto quitado e relativo a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995, correspondente às receitas computadas na base de cálculo do imposto, para efeito de compensação com o imposto apurado no encerramento do ano-calendário, poderá ser atualizado monetariamente com base na variação da UFIR.

PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de imposto por estimativa em de ajustes efetuados pela fiscalização, com a glosa de custos/despesas operacionais e adições e exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre uma mesma infração.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **LOJAS RENNER S/A.**

PROCESSO Nº: 11080.000421/99-17
ACÓRDÃO Nº : 101-93.692
RECURSO Nº. : 122.599
RECORRENTE: LOJAS RENNER S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 JAN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, LINA MARIA VIEIRA e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº: 11080.000421/99-17

ACÓRDÃO Nº : 101-93.692

RECURSO Nº. : 122.599

RECORRENTE: LOJAS RENNER S/A.

RELATÓRIO

A empresa **LOJAS RENNER S/A**, inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 92.754.738/0001-62, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre(RS), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

O litígio constante destes autos refere-se as seguintes infrações:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	ANO-CALENDÁRIO	DISPOSITIVOS LEGAIS INFRINGIDOS
DESPESAS INDEDUTÍVEIS – Ajuste ao valor presente de compras e vendas(item 1 do AI)	31/12/95, 31/12/96 e 31/12/97	Arts. 195, I, 193, 197, § único do RIR/94
EXCLUSÃO INDEVIDA – Ajuste de compras e vendas ao valor presente no LALUR relativo ao ano de 1984 (ITEM 4 do AI)	31/12/95	Arts. 193, 195, 196,I e 197, § único do RIR/94.
COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS – Compensados em junho e julho de 1994 (item 2, do AI)	31/10/94, 31/12/94 e 31/12/95	Arts. 196, III, 197, § único, 502, 504 e 505 do RIR/94
CORREÇÃO MONETÁRIA DE IRPJ 80/83 excluída no LALUR e não contabilizada (item 3 do AI)	31/12/95	Arts. 193, 196, I e 197, § único do RIR/94
EXCLUSÃO INDEVIDA – Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) no LALUR (item 5 do AI)	31/01/94 A 31/12/94 e 31/12/95 e 31/12/96	Arts. 193, 196, I, 197, § único, 585 e 586 do RIR/94
PLANO VERÃO – Exclusão indevida da diferença de correção monetária IPC/OTN de 1989 no LALUR (item 6 do AI)	31/11/94	Arts. 193, 196, I e 197, § único do RIR/94
CORREÇÃO MONETÁRIA – Exclusão indevida da diferença IPC/UFIR em julho e agosto de 1994 (item 7 do AI)	31/12/96	Arts. 193, 196, I e 197, § único do RIR/94
DEPRECIACÃO DA CORREÇÃO MONETÁRIA – PLANO VERÃO (item 8 do AI)	31/12/96	Arts. 193, 196, inciso I e 197, § único do RIR/94
EXCLUSÃO INDEVIDA – Valor da CSLL da base de cálculo da IRPJ (item 9 do AI)	31/12/97	Arts. 193, 196, I, 197, § único do RIR/94 e art. 1º e 4º da Lei nº 9.316/96
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ – Em decorrência de compensação indevida de IRPJ (item 10 do AI)	31/12/97	Arts. 889, IV e 890 do RIR/94 e art. 97 da Lei nº 8.981/95
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ compensação indevida de correção monetária/ IRPJ (item 11 do AI)	31/12/95	Arts. 889, IV e 890 do RIR/94 e arts. 56 e 97 da Lei nº 8.981/95
FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ – Compensação indevida de IRPJ referente repetição de indébito (item 12 do AI)	31/12/95	Arts. 889, IV, 890 do RIR/94 e arts. 56 e 97 da Lei nº 8.981/95
MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Lançada isoladamente sobre falta de recolhimento de imposto sobre base de cálculo estimada (item 13 do AI)	31/05/97 a 31/97/97 e 31/12/97	Arts. 2º, 43, 44, § 1º, IV, 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96

No julgamento de 1º grau, este lançamento foi julgado procedente e a decisão foi resumida nos seguintes termos:

"LUCRO REAL. APURAÇÃO DO RESULTADO. AJUSTE AO VALOR PRESENTE (AVP). Não há previsão na legislação tributária para o AVP, previsto em Instruções da CVM. Tal procedimento, redutor do resultado e do Lucro Real, fica sujeito a lançamento de ofício, com as penalidades devidas pela redução do tributo a ser recolhido no exercício.

LUCRO REAL. LALUR. EXCLUSÃO. Não se admite a exclusão da correção monetária de valor reconhecido como receita de recuperação de encargos por falta de previsão legal. Descabe também a exclusão da CSLL, agora por expressa previsão legal.

LUCRO REAL. DEDUÇÕES. INCENTIVOS. PAT. O limite de dedução do PAT se ajusta ao limite de dedução global de incentivos; por esta razão se limita a 5%.

CONSTITUCIONALIDADE. Quanto o contribuinte entende-se prejudicado por lei que increpa de inconstitucional, só lhe resta a via do Poder Judiciário para reclamar se pretendo direito, pois falece competência à autoridade administrativa para apreciação da inconstitucionalidade de lei, restando-lhe apenas acatar e fazer cumprir seus ditames.

CORREÇÃO MONETÁRIA. ÍNDICES (IPC/OTN). Não se admite a utilização de índices outros que não os estabelecidos na legislação tributária, não estando ao alvitre nem da administração nem dos contribuintes a escolha de índices aplicáveis aos tributos.

NORMAS PROCESSUAIS. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. A propositura de ação judicial importa em renúncia às instâncias administrativas e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa competente; nesta hipótese, considera-se o crédito tributário definitivamente constituído na esfera administrativa.

LUCRO REAL. BASE ESTIMADA. RECOLHIMENTO OU COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. Correção monetária de valores recolhidos/compensados em excesso àquele comprovadamente existente deve ser glosada.

LUCRO REAL. BASE ESTIMADA. COMPENSAÇÃO. É indevida a compensação de valores cujo direito à restituição foi reconhecido em juízo, sem cumprir os requisitos das normas tributárias concernentes a ela.

PENALIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. A penalidade por falta de recolhimento do IRPJ sobre base estimada provém de hipótese de incidência distinta daquela da falta de recolhimento após declaração de ajuste anual, apesar de utilizar alíquota idêntica e ter por base tributo de fato gerador único.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

No recurso voluntário, de fls.703 a 768, encaminhado após providenciar o depósito de 30% do valor do litígio, a recorrente apresenta suas razões de defesa enfocando cada item da autuação que serão resumidas abaixo.

AJUSTE AO VALOR PRESENTE DE DIREITOS E OBRIGAÇÕES
(itens 001 e 004 do Auto de Infração)

Sobre esta autuação, a recorrente sustenta que o procedimento adotado está respaldado em Instruções Normativas nº 21/90, 24/92 e 138/91, da CVM - Comissão de Valores Mobiliários que determina o ajuste de bens e direitos ao valor presente expurgando a perda do poder aquisitivo da moeda.

Esclarece que a determinação da CVM está consoante com os artigos 177, 183 e 184 da Lei das Sociedades Anônimas (adoção do regime de competência, provisões adequadas para ajuste-los ao valor provável de realização e aumentos de valor de mercado para registro de correção monetária, variação cambial ou juros acrescidos).

Entende a recorrente que de acordo com o artigo 43 do Código Tributário Nacional, o fato gerador do imposto sobre a renda é a disponibilidade econômica ou jurídica da renda e que, de conformidade com os artigos 116 e 117 do mesmo código, não pode remanescer dúvidas de que as receitas financeiras enquanto não realizadas, mediante seu efetivo recebimento, não se constituem em rendimento tributável, porquanto não representa efetivo incremento patrimonial, menos, ainda, elemento demonstrador de ganho efetivo, com suporte em aquisição de disponibilidade financeira ou equivalente.

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR
(item 005 do Auto de Infração)

A autoridade lançadora limitou em 5% do imposto devido, a dedução a título de incentivo Fiscal do PAT – Programa de Alimentação ao Trabalhador, para os anos-calendário de 1995 e 1996.

A recorrente sustenta que o procedimento adotado qual seja de excluir diretamente do lucro tributável, as despesas em dobro do PAT, tem amparo no artigo 1º, da Lei nº 6.321/76.

Esclarece que a Lei nº 6.321/76 foi regulamentado pelo artigo 1º, do Decreto nº 78.676/76 e mantinha a exclusão do PAT limitando a 5% do lucro tributável mas, posteriormente, o artigo 1º, § 2º, do Decreto nº 5/91, com a redação dada pelo Decreto nº 349/91 veio a alterar a redação estabelecendo que a dedução do imposto de renda estará limitada a 5% do imposto devido em cada exercício, ou seja, em vez de 5% do lucro tributável, foi alterado para 5% do imposto devido.

Entende a recorrente que simples decreto não pode alterar o conteúdo de lei e cita doutrina e jurisprudência judicial sobre o tema e solicito cancelamento da exigência.

GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE
(item 002 do Auto de Infração)

Quanto a este item, a recorrente esclarece que se trata simples reflexo da glosa das deduções efetuadas a título de despesas e incentivos fiscais do Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT.

Desta forma, com o provimento do recurso relativamente ao Programa de Alimentação ao Trabalhador – PAT, deve ser cancelada exigência relativamente a este item.

EXCLUSÃO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS DE
IRPJ DE 1980 E 1983 (item 003 do Auto de Infração)

O Poder Judiciário reconheceu direito de restituição/compensação de IRPJ e Adicionais pagos a maior nos exercícios de 1980 e 1983, mas preferiu a opção pela compensação de tais valores com o IRPJ devido e reconheceu tais valores como receita de recuperação de custo, despesas ou encargos, como estabelecido no artigo 335, inciso II, do RIR/94.

A recorrente explicita que como se trata de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, à época foi adicionada ao lucro real e, portanto, agora e quando restituída enseja sua exclusão na apuração do mesmo lucro real, inclusive quanto à correção monetária do mesmo imposto e adita o seguinte:

“O procedimento é absolutamente correto e coerente, vez que a atualização no LALUR tem por finalidade compensar a correção monetária do balanço em razão da formação do patrimônio líquido a menor no período-base em que o imposto foi contabilizado, se trata da recuperação de uma despesa que na oportunidade foi adicionada ao lucro real para fins de incidência do IRPJ.”

EXCLUSÃO INDEVIDA DA DIFERENÇA DE CORREÇÃO
MONETÁRIA DE 1989, CAUSADA PELO PLANO VERÃO (item 006 do Auto de Infração).

Sobre o tema, a recorrente tece longas considerações sobre a evolução da legislação sobre a indexação da economia e correção monetária de tributos especialmente a Lei nº 7.777/89 e 7.799/89 e alterações posteriores (Lei nº 8.024/90, 8.030/90 e 8.088/90) para demonstrar que o IPC foi índice estabelecido para a correção monetária das demonstrações financeiras.

Assim, a exigência estabelecida pela administração fiscal para aplicar o BTNF como indexador das demonstrações financeiras através de atos

normativos não tem amparo no Código Tributário Nacional e na Constituição Federal.

Explicita a recorrente que este entendimento já está consagrado na jurisprudência administrativa e judicial de forma a não pairar qualquer dúvida sobre o tema.

DEPRECIAÇÃO DA DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA OCASIONADA PELO PLANO VERÃO (item 008 do Auto de Infração)

A recorrente esclarece que a autuação constante deste item é uma decorrência da imputação contida no item 006, do Auto de Infração, ou seja, versa sobre a dedução da depreciação da diferença de correção monetária ocasionada pelo Plano Verão (diferença IPC/OTN).

Insiste que a exemplo da autorização contida na Lei nº 8.200/91 e, também, de acordo com o disposto no artigo 219 e §§ do RIR/94, é perfeitamente possível a apropriação da despesa em 1996, de despesa que não foi deduzida em 1989.

Acrescenta a recorrente que a Instrução Normativa SRF nº 51/95, em caráter nitidamente interpretativo que as exclusões do lucro líquido, em anos-calendário subsequentes ao em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderão produzir efeito diverso daquele que seria obtido, se realizadas na data prevista e, ainda, acrescenta mais que:

“Deve-se atentar, repita-se, para o fato relevante de que o IRPJ deve incidir sobre o lucro da empresa, expresso através de acréscimos patrimoniais efetivos, nos termos da legislação societária, tributária, com observância, sempre dos princípios de contabilidade geralmente aceitos. Entre estes, sobreleva considerar o que recomenda sejam as práticas contábeis consistentes, isto é, baseadas nos mesmos critérios, como sempre foi a correção monetária das demonstrações financeiras, desde que iniciadas de forma obrigatória, com base na variação da

ORTN, depois OTN, depois, BTN e por fim UFIR, que tiveram, sempre, como fatores de atualização a variação do IPC.

Os efeitos deletérios dos chamados Planos Econômicos, revelaram-se , justamente, porque insistiram, em suas instituições, em quebrar a consistência da utilização da variação do IPC, como instrumento consagrado na medição da inflação no País. Criou-se, nesses momentos, hiatos consideráveis no reconhecimento oficial da inflação, que resultaram do expurgo de valores substanciais, mandados reintegrar pela Justiça em relação aos contratos em geral e, também, em relação às demonstrações financeiras, o que ora impõe-se seja reconhecido também no vertente processo e, via de consequência, desconstituída a exigência fiscal.”

EXCLUSÃO DA DIFERENÇA DE IPC/UFIR GERADA PELA PLANO REAL (item 007 do Auto de Infração)

A recorrente discorda da decisão recorrida porque lhe está sendo negado o direito ao devido processo legal, ou seja, de ver julgado o litígio perante o Conselho de Contribuintes, ainda mais quando recentes decisões proferidas pelos 1º e 2º Conselhos apontam no sentido de amparar a pretensão da recorrente.

A recorrente esclarece que a autuação deu-se após a ação judicial de iniciativa do contribuinte daí porque há um evidente equívoco no enquadramento da situação em comento à prevista no artigo 38, § único, da Lei nº 6.830/80.

No mérito, a recorrente ataca o disposto no artigo 36 da Medida Provisória nº 434/94 que determinava fosse observada, na determinação do índice imputável ao mês da introdução da nova moeda, a prévia conversão para URV, dos preços originalmente coletados em cruzeiros reais e dissecar os fatos que envolveram a implantação do Plano Real, nos seguintes termos:

“Ora, transformar em URF os preços expressos em cruzeiros reais ou considerar igualmente em URV os preços adrede convertidos no referencial, dentro da equação que destinada a determinar o índice de evolução dos níveis de preço, significa desprezar toda a parte maior da desvalorização suportada pela moeda extinta no derradeiro período da sua agonia. Com tal

expediente, os índices dos primeiros meses de circulação da nova moeda não ficam (como não ficaram) sensibilizados pela inflação efetiva, mas tão-somente pela minúscula fração dela, excedente à variação da própria URV, configurando hipótese típica de expurgo.

Com efeito, se a coleta de preços informadora do índice de julho de 1994 (mês de introdução da nova moeda – o real) foi encerrada no dia 15 desse mês (caso dos índices do IBGE), ou no dia 20 (caso dos índices da FGV), sendo, porém, considerados na elaboração do índice, por efeito do critério da média sobre média, os níveis de preços atribuíveis ao miolo do respectivo período de medição (30/06/94 para os índices do IBGE e 05/07/94 para os índices da FGV), fica claro que os índices do IBGE estavam referindo-se exclusivamente a preços cotados em cruzeiros reais, inteiramente submetidos ao processo inflacionário pertinente a tal moeda, sendo descabida a determinação no sentido de amolda-los à realidade do real, absolutamente estranha ao período da sua formação. No caso da FGV, apenas 5, em 30 dias do período de medição, estiveram afetados pelo comportamento da nova moeda, igualmente injustificando o expurgo integral da desvalorização do cruzeiro real nos 25 dias remanescentes.

O IBGE, por pressões do Executivo, não divulgou o efeito do expurgo, mas fê-lo a FGV, apontando uma diferença de 3,19% em julho e de 3,48% em agosto de 1994, totalizando 38,86%, na aferição pelo IGP-M, e de 34,96% e de 5,17%, totalizando 41,94%, na aferição pelo IPC-M.

Em termos de correção monetária do balanço, os efeitos desse expurgo em nada divergem daqueles provocados em 1989, pelo Plano Verão, e em 1990, pelo Plano Collor. A insuficiente indexação do balanço produziu um desvirtuamento do resultado do período, cuja consequência foi a tributação constitucionalmente desautorizada de parcela apresentada como lucro, mas que substancialmente correspondia a uma simples recomposição da desvalorização do capital próprio, frente ao processo inflacionário.

Esse fenômeno, num primeiro momento, afetou diretamente as empresas que possuíam patrimônio líquido superior ao ativo permanente, desde que, é fato, a correção monetária do balanço consubstancia procedimento voltado ao reconhecimento da perda inflacionária sobre o capital próprio, operando efeitos imediatos em relação à parcela correspondente ao capital de giro (saldo devedor da CMB). Entretanto, mesmo as empresas com situação patrimonial adversa (ativo permanente superior ao patrimônio líquido) expõem-se a uma afetação de médio e longo

prazo, pelo rebaixamento do valor dos seus ativos, com inevitável repercussão sobre as despesas com depreciações e baixas.”

A recorrente entende que o IPC-M da Fundação Getúlio Vargas é o índice apropriado porque era o indexador específico da UFIR, consoante expresso no Ato Declaratório nº 26/91, do Departamento da Receita Federal e, também, porque, posteriormente, a Lei nº 8.383/91, ao criar a UFIR, submeteu à atualização monetária pelo IPCA – Série Especial, a cargo do IBGE, mas concomitantemente delegou poderes à Secretaria da Receita Federal para eleger outro índice, tão logo fosse interrompida a divulgação do indexador oficial, o que foi feito pelo normativo mencionado.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA REFERENTE À AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO (item 12 do Auto de Infração)

A recorrente esclarece que o litígio contido neste item diz respeito apenas aos aspectos procedimentais de compensação já que o direito creditório já foi reconhecido pelo Poder Judiciário em processos judiciais transitado em julgado desde 31 de agosto de 1993.

Entende a recorrente que o artigo 66 da Lei nº 8.383/91, com a redação alterada pela Lei nº 9.069/95 e, também, pelo artigo 39 da Lei nº 9.250/95, autoriza a compensação efetivada pela mesma e que a jurisprudência judicial sobre o tema é pacífica e menciona diversas decisões dos Tribunais Regionais Federais e do Superior Tribunal de Justiça.

DEDUÇÃO DA CSLL DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ (item 009 do Auto de Infração)

A recorrente faz um longo relato sobre os custos e as despesas necessárias para o desenvolvimento da atividade empresarial.

Inclui entre as despesas necessárias, o valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido cujo pagamento é obrigatório, por lei, e como tal a obrigatoriedade imposta pelo artigo 1º da Lei nº 9.316/96 contraria todas as regras de determinação e tributação do lucro.

Sustenta a recorrente a hipótese é a de tributar uma despesa operacional e que o Poder Judiciário está entendendo que o referido artigo contraria o disposto no artigo 43 do Código Tributário Nacional, conforme liminar concedida para suspender as disposições do artigo 1º e § único da Lei nº 9.316/96 (AgRg no AI 97.04.10875-3/PR, TRF 4ª Reg. 2ª Turma, Relatora Juíza Tânia Escobar, vu 08.10.97, DJU II 03.12.97, pág. 104.985).

COMPENSAÇÕES, EFETUADAS EM 1997, DE CRÉDITOS
ORIGINADOS EM 1996(item 010 do Auto de Infração)

Sobre este tópico, a recorrente explicita que constitui simples reflexo dos ajustes de base de cálculo do IRPJ, realizados pela fiscalização no ano-calendário de 1996, devendo ser cancelado o valor lançado vez que os ajustes são improcedentes.

CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS DE IRPJ
PROVENIENTES DA AÇÃO JUDICIAL (item 011 do Auto de Infração)

Sobre este item, a recorrente expressa:

“O que se discute é o procedimento levado a efeito pela fiscalização, absolutamente incompreensível, consistente em glosar, duplamente a correção monetária destes créditos até o mês de dezembro de 1995.

Ora as compensações realizadas pela recorrente, nos meses de janeiro, fevereiro, abril e maio do ano-calendário de 1995, repita-se, contemplavam a integral correção monetária dos créditos compensados, razão pela qual a glosa de tais compensações anula, de per si, a correção monetária efetuada.

A glosa repetida da correção monetária destes créditos, pois, deve ser atribuída a lapso da autoridade decisória, devendo ser prontamente desconstituída.”

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ POR
ESTIMATIVA (item 013 do Auto de Infração)

Diz a recorrente que:

1 - a fiscalização, depois de computadas as infrações apuradas no ano-calendário de 1996, concluiu que todo o imposto pretensamente recolhimento a maior naquele ano restou consumido dentro daquele mesmo ano;

2 - por consequência, na reconstituição das bases de cálculo do ano-calendário de 1997, tendo glosado as compensações efetuadas pela Recorrente (saldo positivo do IRPJ recolhido em 1996), apurou, evidentemente, pagamento a menor deste imposto;

3 - sobre esta insuficiência de recolhimento a menor verificada na declaração de ajuste anual, como também, sobre as insuficiências de recolhimento realizadas em bases estimadas durante o ano-calendário de 1997, foi lançada a multa isolada de 75%.

A recorrente sustenta que:

“A dupla penalização em tela, à toda evidência, não pode subsistir, porquanto o regime de recolhimento em bases estimadas trata-se de mera antecipação do valor do Imposto de Renda e CSLL devidos ao final do ano.

Sobre o valor supostamente inadimplido em tal momento, diga-se de passagem, real momento de apuração dos tributos em tela, cabível a aplicação da multa de ofício, consoante procedeu a fiscalização no item 10 do Auto de Infração ora contestado.

Aplicar a multa pelo não recolhimento do tributo ao final do ano, no entanto, somada a multa pelo não recolhimento antecipado, em bases estimadas, deste mesmo tributo, é incorrer

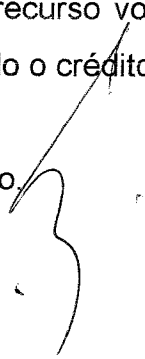
PROCESSO Nº: 11080.000421/99-17
ACÓRDÃO Nº : 101-93.692

no odioso bis in idem, penalizando duas vezes idêntica infração, prática de há muito tempo já extirpado dos ordenamentos jurídicos dos povos civilizados.”

A recorrente acrescenta que a desproporção da multa sobre os valores não antecipados ao Fisco durante o ano de 1997 avulta clara quando se observa que a sua aplicação isolada, nos meses de maio, junho, julho e dezembro de 1997, alcança a cifra de R\$ 774.770,00, ao passo que o valor efetivamente devido, ao final do ano, pouco supera a metade deste montante.

Com estas considerações, o pleito da recorrente é no sentido de que seja dado provimento ao recurso voluntário para declarar a improcedência do auto de infração e desconstituído o crédito tributário lançado.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade tendo em vista que foi providenciado o depósito recursal, conforme cópia do DARF, de fl. 769.

As matérias versadas nestes autos podem ser classificadas em três categorias distintas de infrações:

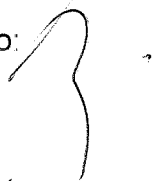
1 – infrações que propiciaram alterações na base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas e que em virtude destas alterações, provocou compensação indevida de prejuízos fiscais (itens 1, 2, 3, 4, 5, 6, 8 e 9);

2 – infrações que redundaram em constituição de crédito tributário apenas para prevenir a decadência tendo em vista que o sujeito passivo optou pela discussão da matéria no âmbito do Poder Judiciário (item 7 do Auto de Infração);

3 – infrações correspondentes à falta de recolhimento de tributos e multa de lançamento de ofício (itens 10, 11, 12 e 13 do Auto de Infração).

Examinam-se inicialmente as irregularidades relacionadas com as bases de cálculo do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e apontados nos diversos tópicos da autuação, na sequência adotada no Auto de Infração, agregando matérias afins ou que estejam relacionadas com o respectivo tópico.

As parcelas consideradas tributáveis no Auto de Infração podem ser resumidas no quadro abaixo:



INFRAÇÕES APURADAS	AI	MÊS	ANO 1994	ANO 1995	ANO 1996	ANO 1997
Ajuste ao Valor Presente (vendas e compras)	001		0	1 515 297,55	1.566 586,51	1 163.961,41
Correção Monetária IRPJ(80 e 83), no LALUR	003		0	286 594,00	0	0
Ajuste ao Valor Presente (ano de 1984)	004		0	1.772 888,00	0	0
CMB/Plano Verão/dif. IPC/OTN	006	NOV	4.466.301,00	0	0	0
Depreciação CMB/Plano Verão/dif. IPC/OTN	008		0	0	460 545,00	0
Exclusão CSLL da base de cálculo IRPJ	009		0	0	0	981.750,00
PAT-Programa de Alimentação do Trabalhador	005	JAN	3.316.414,00	0	0	0
		FEV	7 598.081,00	0	0	0
		MAR	11.612.252,00	0	0	0
		ABR	20.194.292,00	0	0	0
		MAI	34.124.914,00	0	0	0
		JUN	48 824.469,00	0	0	0
		JUL	26 816,00	0	0	0
		AGO	31.781,00	0	0	0
		SET	31.947,00	0	0	0
		OUT	29.804,00	0	0	0
		NOV	37 534,00	0	0	0
		DEZ	99 799,00	708 272,00	855 542,00	0
Prejuízos compensados indevidamente	002	OUT	233 439,35	0	0	0
		DEZ	2 432 765,00	1.078.109,00	0	
			133.060.608,35	5.361.160,55	2.882 673,51	2 145.711,41

Identificadas as parcelas consideradas tributáveis, examina-se cada um dos itens da autuação.

AJUSTE AO VALOR PRESENTE DE VENDAS E COMPRAS (itens 001 e 004 do Auto de Infração).

A autuada ajustava o valor das vendas a prazo e compras a prazo, expurgando as receitas ou despesas financeiras embutidas nos valores das mesmas vendas e compras e por ocasião do efetivo recebimento das vendas ou do pagamento das compras, apropriava as receitas financeiras ou as despesas financeiras, a partir do ano-calendário de 1994, sendo que as receitas ou despesas financeiras do ano-calendário de 1994 foram debitadas diretamente na conta de LUCROS ACUMULADOS, sem transitar pela conta de resultados.

Em cumprimento as normas da CVM – Comissão de Valores Imobiliários, a autuada apropriava apenas uma parte do valor de vendas a prazo, no

regime de competência e a parcela que corresponderia a receita financeira era apropriada por ocasião do efetivo recebimento.

Nas compras à prazo, apropriava como custo ou despesa operacional apenas uma parte do valor da compra e a parcela representativa de despesas financeiras era apropriada como receita e computada como despesas financeiras quando do efetivo pagamento.

Como as compras e as vendas eram realizadas com prazo de 30, 60 e 90 dias, após o decurso deste prazo, a totalidade das vendas estava apropriada como receita de vendas de mercadorias e receitas financeiras e a totalidade das compras estava apropriada como custos ou despesas operacionais e despesas financeiras.

O artigo 187, § 1º, da Lei nº 6.404/76 estabelece:

“§ 1º - Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.”

Como se vê, as receitas devem ser apropriadas para a determinação do resultado do exercício, independentemente de sua realização em moeda, ou seja, do efetivo recebimento e os respectivos custos e despesas correspondentes a essas receitas são consideradas incorridas.

O ajuste procedido pela autuada nada mais é que uma provisão não autorizada pela legislação tributária federal e como tal não poderia ter sido computado na determinação do lucro real.

Por outro lado, não há dúvida que a parcela da receita, segregada num determinado mês, foi registrado como receitas financeiras após 30, 60 ou 90 dias e, portanto, tratar-se-ia de hipótese de inexatidão quanto ao período de competência.

Se caracterizada a inexatidão quanto ao período de competência e constatado que nos anos subsequente houve pagamento de imposto de renda de pessoa jurídica, tratar-se-ia de um caso de postergação de pagamento de imposto e como tal, a autoridade lançadora deveria ter observado o disposto no Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

Assim, não pode prosperar a exigência sob o fundamento de despesas indedutíveis como consta dos autos e opino pelo provimento do recurso voluntário relativamente a glosa de R\$ 1.515.297,55, R\$ 1.566.586,51 e R\$ 1.163.961,41, respectivamente, em 31/12/95, 31/12/96 e 31/12/97.

No Primeiro Conselho de Contribuinte já tem precedente sobre o tema quando examinou a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, cujo acórdão nº 103-20.475, de 07 de dezembro de 2000, tem a seguinte redação:

“CSLL. APURAÇÃO DE RESULTADO. AJUSTE AO VALOR PRESENTE. Não há previsão na legislação tributária para se fazer o ajuste das contas Fornecedores e Clientes ao Valor Presente. Tal procedimento, mesmo que admitido pela CVM, tendo em vista que as normas daquele órgão não força para gerar efeitos tributários, constitui inobservância do regime de competência e configura hipótese de postergação do pagamento da CSLL, devendo o lançamento da diferença porventura encontrada, ser efetuado na forma prevista no art. 219 do RIR/94 c/c o PN COSIT nº 02/96.”

Entretanto, a parcela de R\$ 1.772.888,00 correspondente a Ajuste ao Valor Presente relativo ao ano-calendário de 1995 que a autuada debitou diretamente na conta de LUCROS ACUMULADOS no ano de 1995 permanece tributável porquanto não se trata de inexatidão quanto ao período de competência e, portanto, não pode ser considerada postergação no pagamento de imposto.

Assim, sou pelo provimento do recurso voluntário, relativamente ao item 001 e manutenção da exigência contida no item 004 do Auto de Infração.

EXCLUSÃO INDEVIDA DA CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS DE IRPJ DE 1980 E 1983, DESCONTADO NO LALUR E NÃO ESCRITURADA NA CONTABILIDADE (item 003 do Auto de Infração)

No mês de dezembro de 1995, a autuada excluiu no LALUR, a parcela de R\$ 1.562.496,00 que corresponde a:

1) R\$ 1.175.902,00: contrapartida do valor lançado como receita (recuperação de imposto) em fevereiro de 1994 (não tributável);

2) R\$ 286.594,00: correção monetária do valor acima calculada até dezembro de 1994, sem contrapartida em conta de resultado (valor tributável).

A fiscalização entendeu que a parcela de R\$ 286.594,00 por não ter sido contabilizado como receita não poderia ter sido excluído do lucro líquido na determinação do lucro real, no LALUR.

A recorrente entende que como o valor do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica não é dedutível, quando do pagamento foi adicionado ao lucro real e, portanto, por ocasião de sua restituição ou compensação enseja sua exclusão na apuração do mesmo lucro real, inclusive quanto à correção monetária do mesmo imposto.

O entendimento exposto pela recorrente não merece acolhimento.

De fato, o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica não é dedutível para a determinação do lucro tributável e, por isso, o valor contabilizado foi adicionado ao lucro real para neutralizar o registro contábil como custo ou despesa.

Portanto, não foi tributada nenhuma parcela a maior e nem criou qualquer descompasso entre o ativo e o passivo.

Uma vez reconhecido pelo Poder Judiciário que o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica pago era indevido e uma vez compensado o valor correspondente, o sujeito passivo agiu corretamente quando contabilizou o valor como recuperação de despesa (receita) e, a rigor, a variação monetária ativa deveria ter sido reconhecido também como receita.

Este crédito, quando de sua recuperação, independentemente de sua natureza de crédito tributário de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, foi contabilizado como receita e para neutralizar esta receita contábil foi excluída, via LALUR, a receita contabilizada.

Se a correção monetária não foi contabilizada, não há receita registrada no Diário a ser neutralizada, via LALUR, e, portanto, a exclusão da parcela de R\$ 286.594,00 distorceu o resultado no período encerrado em 31 de dezembro de 1995.

Por se tratar de correção monetária ativa e não sendo contabilizada a respectiva receita, não há dúvida que ficou caracterizada a exclusão indevida da parcela mencionada.

Nestas condições, sou pela manutenção do lançamento correspondente a este item.

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR – PAT (item 005 do Auto de Infração)

O argumento expendido pela recorrente é o de que um simples decreto (Decreto nº 78.676/76) não pode alterar o conteúdo de lei.

A decisão de 1º grau explicou de forma detalhada que o referido decreto não alterou o conteúdo da Lei nº 6.321/76 porque 5% do lucro tributável não tem qualquer diferença com 5% do imposto devido.

Em verdade, a recorrente pleiteou o benefício fiscal relativo ao Programa de Alimentação do Trabalhador, em todos os meses do ano-calendário de 1994, mesmo que não tivesse apurado qualquer lucro tributável.

O demonstrativo abaixo comprova, de forma inequívoca que os argumentos expostos pela recorrente não coadunam com os fatos apurados pela fiscalização.

PERÍODO	LUCRO LÍQUIDO	LUCRO REAL	PAT DEDUZIDO
31/01/94	(432.517.707,00)	(686.161.848,00)	3.316.414,00
28/02/94	(530.112.829,00)	(684.889.503,00)	7.598.081,00
31/03/94	11.985.626,00	(250.875.656,00)	11.612.252,00
30/04/94	(120.399.947,00)	(59.661.360,00)	20.194.292,00
31/05/94	(1.003.771.982,00)	(474.238.064,00)	34.124.914,00
30/06/94	2.163.405.028,00	0	48.824.469,00
31/07/94	1.822.533,00	0	26.816,00
31/08/94	1.766.515,00	0	31.781,00
30/09/94	1.094.941,00	0	31.947,00
31/10/94	644.640,00	0	29.804,00
30/11/94	1.505.243,00	(2.556.343,00)	37.534,00
31/12/94	2.792.875,00	0	99.799,00
31/12/95	20.323.079,00	13.780.597,51	708.272,00
31/12/96	14.251.287,33	9.851.104,14	855.542,00

Nos anos períodos-base encerrados em 31/12/95 e 31/12/96, o sujeito passivo apurou lucro real (tributável) e calculou Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, devido nas declarações de rendimentos regularmente apresentadas.

A Lei nº 6.321/76 estabelece "verbis":

"Art. 1º - As pessoas jurídicas poderão deduzir, do lucro tributável para fins do imposto sobre a renda, o dobro das despesas comprovadamente realizadas no período-base, em

programas de alimentação do trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho na forma em que dispuser o regulamento desta Lei.

§ 1º - A dedução a que se refere o caput deste artigo não poderá exceder em cada exercício financeiro, isoladamente, a 5% (cinco por cento) e cumulativamente com a dedução de que trata a Lei nº 6.297, de 15 de dezembro de 1975, a 10% (dez por cento) do lucro tributável.

§ 2º - As despesas não deduzidas no exercício financeiro correspondente poderão ser transferidas para dedução nos dois exercícios financeiros subsequentes."

Como se vê, a Lei nº 6.321/76 autorizou a dedução em dobro das despesas com alimentação do trabalhador e, como a despesa só pode ser contabilizada uma só vez, a dedução em dobro só poderia ser efetivada extracontabilmente.

Entretanto, a exclusão da parcela relativa ao dobro da despesa, via LALUR, cria um impasse porque a lei impôs uma limitação em 5% (cinco por cento) do lucro tributável e este lucro tributável, no LALUR, só pode ser obtido após as adições e exclusões previstas em lei.

O cálculo a ser efetuado para o cumprimento do limite legal como exclusão do lucro líquido na determinação do lucro real, deságua num cálculo circular e que só termina após dezenas, centenas ou milhares de tentativas, ou criar uma fórmula matemática que venha a solucionar o impasse.

A metodologia para solucionar o impasse veio a ser estabelecido com o Decreto nº 78.676/76 que determinou seja calculado a dedução em exame, em forma de dedução do imposto devido.

O Decreto nº 78.676/76 não limitou qualquer direito do sujeito passivo quanto à dedução em dobro das despesas comprovadamente realizadas com o Programa de Alimentação do Trabalhador e, muito pelo contrário, permite o cumprimento, não só do limite isolado mas cumulativamente com os demais

PROCESSO Nº: 11080.000421/99-17
ACÓRDÃO Nº : 101-93.692

incentivos e, ainda, facilita a dedução nos dois exercícios financeiros subsequentes de despesas não deduzidas.

As duas planilhas abaixo comprovam que a regulamentação pelo Decreto nº 78.676/76, não causou qualquer prejuízo ao contribuinte:

DEDUÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL

MÊS ANO	LUCRO REAL RECOMPOSTO	PAT=5% DO LUCRO TRIBUTÁVEL	LUCRO REAL AJUSTADO	IR S/ L. REAL 25%(94/95) 15%(96)
OUT/94	263.243,32	13.162,17	250.081,15	62.520,29
DEZ/95	17.527.467,18	876.373,36	16.651.093,82	4.162.773,46
DEZ/96	14.655.492,00	732.774,55	13.922.716,45	2.088.407,47

DEDUÇÃO DO IMPOSTO

MÊS ANO	LUCRO REAL RECOMPOSTO	IR S/ LUCRO REAL 25%(94/95)	PAT = 5% DO IMPOSTO DEVIDO	IR DEVIDO LIQUIDO MENOS PAT
OUT/94	263.243,32	65.810,83	3.290,29	62.520,29
DEZ/95	17.527.467,18	4.381.866,80	219.093,34	4.162.773,46
DEZ/96	14.655.492,00	2.198.323,65	109.916,18	2.088.407,47

Como se vê, não há qualquer diferença no valor do imposto líquido, entre os dois cálculos: a redução do lucro tributável da parcela correspondente ao dobro das despesas do PAT ou a dedução do imposto devido do valor correspondente ao PAT.

A única diferença entre um cálculo e outro é que no caso da redução do lucro tributável, o lucro real é afetado e em consequência, o sujeito passivo é beneficiado no cálculo do Adicional do Imposto sobre a Renda, mas é prejudicado nos demais incentivos incidentes sobre o imposto devido.

Entretanto, como a recorrente utilizou-se de um expediente não previsto em lei, ou seja, exclusão do lucro real (quando deveria ter deduzido o PAT do lucro tributável) para abater o dobro das despesas com o Programa de

PROCESSO Nº: 11080.000421/99-17
ACÓRDÃO Nº : 101-93.692

Alimentação do Trabalhador, independentemente da existência de lucro tributável e, também, porque não foi pleiteada a dedução do imposto a pagar, a fiscalização houve por bem glosar todas as exclusões do lucro real, relativamente aquele benefício e concedeu os benefícios, deduzindo-os do imposto a pagar no Anexo 8 que integra o Termo de Verificação Fiscal.

Nestas condições, a glosa do valor correspondente ao Programa de Alimentação do Trabalhador está correta porquanto tais benefícios não comportam exclusão do lucro real, mas sim dedução do lucro tributável que representa o mesmo que dedução do imposto devido, no percentual fixado em lei de no máximo 5%.

Entretanto e, tendo em vista a repercussão no Adicional do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e o disposto no artigo 1º da Lei nº 6.321/76, sou pelo provimento do recurso relativamente à tese de que as parcelas correspondentes as despesas (em dobro) de Programa de Alimentação do Trabalhador seja deduzido do lucro tributável.

A forma de cálculo do valor do PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador e do imposto a recolher, observado o critério adotado no Anexo 8 – Demonstrativo de Cálculo do Lucro Anual e pelo Balanço de Suspensão/Redução, de fl. 49, deve ser respeitado o direito do sujeito passivo quando ao cálculo do Adicional com observância do disposto no artigo 1º, da Lei nº 6.321/76.

EXCLUSÃO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DE 1989, EM 30/11/94 (item 006 do Auto de Infração) E DA DEPRECIAÇÃO DA DIFERENÇA DA CORREÇÃO MONETÁRIA DO PLANO VERÃO (item 008 do Auto de Infração).

A dedutibilidade da diferença IPC/OTN do Plano Verão já foi examinada exhaustivamente por diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e as decisões tem sido favoráveis ao sujeito passivo.

O entendimento firmado nas diversas Câmaras pode ser sintetizado nos seguintes tópicos:

1 – O Decreto-lei nº 2.341/87 disciplinou a sistemática de correção monetária de balanço vigente em janeiro de 1989, à época de publicação da Lei nº 7.730/89, de 31 de janeiro de 1989 (DOU de 01/02/89) e lá se encontra a sistemática apoiada na ORTN, mais tarde OTN, cuja atualização, a partir da Instrução Normativa SRF nº 133, de 30/09/87, passou a ser efetuada na forma do artigo 19 do Decreto-lei nº 2.336, de 12 de junho de 1987, com base na variação do índice de Preços ao Consumidor – IPC.

2 - A Instrução Normativa SRF nº 133/ 87 estabelecia:

“Art. 1º - Com vistas ao disposto no artigo 40, da Lei nº 8.450/85, combinado com o item XXIII, da Resolução CMN nº 1.395/87, a Secretaria da Receita Federal divulgará, antecipadamente, a partir de 01/01/87, os valores diários da Obrigação do Tesouro Nacional (OTN) pertinentes ao mês de referência, com base na variação do índice de Preços ao Consumidor – IPC, apurado de conformidade com o disposto no artigo 19, do Decreto-lei nº 2.336, de 12/06/87.”

3 - Assim, a base de variação da OTN era, portanto, o IPC e em 31 de janeiro de 1989, estas normas estavam em pleno vigor.

4 - No dia 1º de fevereiro de 1989, foi publicada a Lei nº 7.730, assinada no dia 31 de janeiro do mesmo ano, com extinção da OTN e fixação do valor referencial (art. 15) de NCz\$ 6,92, atualizável a partir de fevereiro de 1989 (resultante da conversão da Medida Provisória nº 32, de 15 de janeiro de 1989, publicada no DOU de 16/01/89).

5 – Apesar da determinação legal de que o IPC seria o indexador da correção monetária do balanço, a Lei nº 7.730/89 veio aplicar apenas parte do mesmo, efetivando indisfarçável modificação no reconhecimento dos efeitos inflacionários do balanço bem como causando insuficiente avaliação nos resultados

e, indiretamente, aumentando o imposto de renda do exercício, por mudança legislativa ocorrida no seu curso, após a conclusão do fato gerador.

6 – Uma lei de fevereiro não podia apanhar aumento de tributo incidente sobre fatos ocorridos em janeiro, mês da manipulação de correção monetária de balanço.

7 – Tal procedimento, além de afrontar a melhor doutrina fere a garantia constitucional contida no artigo 150, inciso III, letra 'a' que determina com clareza que a legislação tributária que aumenta o tributo só pode ser aplicada a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.

Entre outros acórdãos, podem ser citadas as seguintes ementas que tratam da matéria em exame:

“IRPJ. CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO. PLANO VERÃO. IPC x BTNF – Para efeitos da correção monetária de balanço do ano de 1989, deve-se utilizar o IPC, real indexador da inflação e, conseqüentemente, da correção monetária de balanço. Recurso provido (Acs. 107-05.370/98 e 107-05.988/2000).”

“SALDO DEVEDOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA. PLANO VERÃO. A manipulação artificial dos índices de correção monetária de sorte a impedir o contribuinte de fluir do efetivo e real saldo devedor de correção monetária, e pertinente a despesa, não autoriza a manutenção do lançamento de ofício buscando a glosa dos valores além daqueles oficialmente admitidos pela autoridade monetária (Ac. 103-20.229/2000).”

“CORREÇÃO MONETÁRIA. PLANO VERÃO. O indexador da inflação com vista à correção monetária do balanço deverá incorporar a real variação verificada no período no Índice de Preços ao Consumidor – IPC (Ac. 103-20.248/2000).”

Quanto à depreciação da correção monetária sobre a diferença IPC/OTN, uma vez reconhecida a dedutibilidade da correção monetária de balanço, a dedutibilidade de sua depreciação constitui mera consequência.

Desta forma, sou pelo provimento do recurso relativamente aos itens 006 e 008 do Auto de Infração.

DEDUÇÃO INDEVIDA DO VALOR DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
SOBRE O LUCRO LÍQUIDO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA
(item 009 do Auto de Infração)

A exigência fiscal está fundada no artigo 1º da Lei nº 9.316, de 23 de novembro de 1996, com a seguinte redação:

“Art. 1º - O valor da contribuição social sobre o lucro líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo.

§ único – Os valores da contribuição social a que se refere este artigo, registrados como custo ou despesa, deverão ser adicionados ao lucro líquido do respectivo período de apuração para efeito de determinação do lucro real e da sua própria base de cálculo.”

A proibição de dedução do valor da contribuição social sobre o lucro líquido está expressa, de forma literal, e não comporta outro entendimento tendo em vista que este dispositivo não foi julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e nem suspensa a sua execução pelo Senado Federal na forma do artigo 52, inciso X, da Constituição Federal, de 1988.

A autoridade julgadora de 1º grau examinou com muita cautela esta matéria, a fl. 691, reportando-se as fls. 687 a 689, referindo-se ao Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997 que traz recomendação sobre os procedimentos a serem adotados pela administração pública relativamente as leis julgadas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e, também, ao Parecer PGFN/CRF nº 439/96 que alerta para o fato de que a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida e apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo

PROCESSO Nº: 11080.000421/99-17
ACÓRDÃO Nº : 101-93.692

pronunciamento final e definitivo do Supremo Tribunal Federal, é que deverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.

Assim, a decisão recorrida não merece qualquer reparo por parte deste Colegiado.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS (item 002 do Auto de Infração)

Examinado litígio correspondente às bases de cálculo do Imposto sobre de Renda de Pessoa Jurídica remanescem tributáveis as seguintes parcelas:

INFRAÇÕES APURADAS	AI	MÊS	ANO 1994	ANO 1995	ANO 1996	ANO 1997
Correção Monetária IRPJ(80 e 83), no LALUR	003		0	286.594,00	0	0
Ajuste ao Valor Presente (ano de 1984)	004		0	1.772.888,00	0	0
Exclusão CSLL da base de cálculo IRPJ	009		0	0	0	981.750,00
PAT-Programa de Alimentação do Trabalhador	005	JAN	3.316.414,00	0	0	0
		FEV	7.598.081,00	0	0	0
		MAR	11.612.252,00	0	0	0
		ABR	20.194.292,00	0	0	0
		MAI	34.124.914,00	0	0	0
		JUN	48.824.469,00	0	0	0
		JUL	26.816,00	0	0	0
		AGO	31.781,00	0	0	0
		SET	31.947,00	0	0	0
		OUT	29.804,00	0	0	0
		NOV	37.534,00	0	0	0
		DEZ	99.799,00	708.272,00	855.542,00	0
Prejuízo compensado indevidamente	002	OUT	233.439,35	0	0	0
		DEZ	0	978.561,18	0	0
TOTAIS			126.161.542,35	3.746.315,18	855.542,00	981.750,00

Simultaneamente e observado a mesma metodologia de cálculo adotada pela fiscalização no quadro DEMONSTRATIVO DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS, de fls. 53, 54 e 55, podem ser reconstituídos os valores correspondentes aos prejuízos fiscais, em decorrência das alterações introduzidas nas bases de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, como segue:

DESCRIÇÃO	OUT/94	NOV/94	DEZ/94	DEZ/95
SALDO ANTERIOR DE PREJUÍZO	0	0	(2 556.343,00)	(81 296,71)
Fator de Atualização	1,0190	1,0295	1,0225	1,2245
Prejuízo do ano-calendário 94	595.446,65	0	0	0
Total dos prejuízos compensáveis	595.446,65	0	(2 613.860,71)	(99.547,82)
Resultado antes da compensação	828.886,00	(2.593.877,00)	2.432.765,00	14.859.261,00
Prejuízo compensado no período	(828.886,00)	0	(2.432.765,00)	(1.078.109,00)
Lucro ou prejuízo do período	0	(2.593.877,00)	0	13.781.152,00
Infrações apuradas no período	29.904,00	37.534,00	99.799,00	2.769.749,00
Resultado Ajustado	858.690,00	(2.556.343,00)	(81.296,71)	16.550.901,00
Prejuízo compensado				(1.078.109,00)
Prejuízo a compensar				(99.547,82)
Glosa de prejuízos compensados indevidamente	233.439,35	0	0	978.561,18

Como demonstrado acima, os prejuízos fiscais considerados indevidamente compensados remanescem apenas no mês de outubro de 1994 e no ano de 1996, respectivamente, nos montantes de R\$ 233.439,35 e R\$ 978.561,18.

Desta forma, sou pelo provimento parcial ao recurso relativamente a este item (prejuízos fiscais compensados indevidamente) para excluir da tributação as parcelas de R\$ 2.432.765,00, no mês de dezembro de 1994, e de R\$ 99.547,82, no mês de dezembro de 1995.

LITÍGIO SUBMETIDO AO PODER JUDICIÁRIO – IPC/UFIR
GERADA PELO PLANO REAL (item 007 do Auto de Infração)

Em 31/12/96, a fiscalizada excluiu do lucro real, via LALUR, a parcela de R\$ 1.697.445,00, a título de diferença IPC/UFIR, no resultado de 1994 e impetrou Mandado de Segurança Preventivo, no processo nº 97.0007037-9, com o intuito de ser reconhecida a correção do seu procedimento, mas a liminar foi indeferida em 08/05/97.

A segurança foi concedida em parte, em 19/08/97, para reconhecer o direito de utilizar-se da UFIR, para corrigir monetariamente suas demonstrações financeiras para fins de apuração e pagamento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

A exigência fiscal refere-se a mesma matéria, ou seja, a correção monetária pelo índice IPC/UFIR e, portanto, o litígio submetido ao crivo do Poder Judiciário diz respeito a mesma matéria tributável.

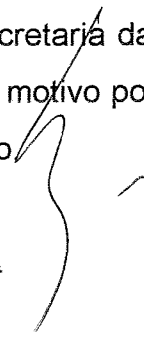
Desta forma, andou bem a autoridade julgadora de 1º grau que não conheceu das razões expostas na impugnação, em consonância com o disposto no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 03/96 que orienta no sentido de que *a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual -, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.*

Este posicionamento da administração fiscal está coerente e acompanha a melhor doutrina sobre o tema e entre outros estudos cita-se o pronunciamento do Professor Alberto Xavier, no seu livro *Do Lançamento – Teoria Geral do Procedimento e do Processo Tributário* – edição Forense 1997, pág. 282:

“No sistema atualmente vigente, ao abrigo da Constituição de 1988, não se exige o prévio esgotamento das vias administrativas como condição de acesso ao Poder Judiciário, pelo que vigora um princípio optativo, segundo o qual o particular pode livremente escolher entre a impugnação administrativa e a impugnação judicial do lançamento tributário.

Esta opção pode ser originária ou superveniente, em consequência de desistência da via originalmente escolhida. Todavia, em caso de opção pela impugnação contenciosa, na pendência de uma impugnação administrativa, esta considera-se extinta.”

A decisão recorrida observou a orientação da Secretaria da Receita Federal e está consoante, também, com a doutrina predominante motivo porque sou pela negativa de provimento do recurso relativamente a este tópico.



FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA

A fiscalização apontou falta de recolhimento de impostos nos itens 10, 11 e 12, do Auto de Infração que passo a examinar na sequência.

FALTA DE RECOLHIMENTO – COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA (item 010 do Auto de Infração)

A fiscalização descreveu como compensação indevida de IRPJ pago a maior no ano-calendário de 1996 em montante superior ao cabível, tendo em vista a recomposição do lucro real no ano de 1996, conforme Anexos de 01 a 06 e 08:

Total de IR lançado no ano-calendário 1997	R\$ 1.033.029,06
Imposto de Renda por infrações	R\$ 536.427,85
IR não recolhido em função de compensações	R\$ 496.601,21

Desta forma, entendeu a fiscalização que houve insuficiência ou falta de recolhimento de R\$ 496.601,21.

Neste cálculo, qualquer alteração no valor tributável por infrações repercute diretamente no valor total a recolher de forma que qualquer que seja a modificação introduzida nos valores tributáveis, a diferença não recolhida não tem alteração.

De fato, reconstituindo as planilhas 01 e 08, obtém-se o total de imposto de renda no ano-calendário de 1997, de R\$ 742.038,71 e o imposto de renda em virtude de infrações passa a ser calculado sobre o valor tributável mantido neste julgamento de R\$ 981.750,00 sobre o qual aplica-se a alíquota de 15% (R\$ 147.262,50) e mais o adicional de 10% (R\$ 98.175,00), totalizando R\$ 245.437,50.

Substituindo os valores utilizados pela fiscalização, obter-se-á:

PROCESSO Nº: 11080.000421/99-17
ACÓRDÃO Nº : 101-93.692

Total de IR lançado no ano-calendário 1997	R\$ 742.038,71
Imposto de Renda por infrações	R\$ 245.437,50
IR não recolhido em função de compensações	R\$ 496.601,21

Assim, a diferença pela falta de recolhimento no ano de 1997, de R\$ 496.601,21 deve ser mantida.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA –
COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA E
DA CORREÇÃO MONETÁRIA REFERENTE À AÇÃO DE REPETIÇÃO DE
INDÉBITO (itens 11 e 12 do Auto de Infração)**

A fiscalização entendeu que o sujeito passivo compensou indevidamente, sem autorização da autoridade administrativa, de valores de Imposto de Renda objeto de ações nº 6.835.252 e 6.830.757 ajuizados perante a 2ª e 7ª Vara Federal em Porto Alegre(RS), as seguintes parcelas:

R\$ 215.686,00 – compensado em janeiro de 1995;
R\$ 482.215,00 – compensado em abril de 1995; e
R\$ 529.721,00 compensado em maio de 1995

Desta forma, para o período-base encerrado em 31/12/95, foi compensado indevidamente o montante de R\$ 1.227.622,00.

Em virtude da glosa desta compensação, entende a fiscalização que estes valores (compensados) não poderiam ser corrigidos até o mês de dezembro de 1995, acarretando uma correção indevida de R\$ 336.834,00, conforme demonstrado no Anexo 08 e que a nova correção dos valores recolhidos durante o ano foi demonstrado no Anexo 04.

A descrição da irregularidade constante do Relatório de Ação Fiscal, a fl. 17, é sucinta e de difícil compreensão porquanto diz 'verbis':

“Como a fiscalizada teve glosado os valores constantes no item 12 (próximo tópico do relatório) do Auto de Infração, estes valores também não puderam ser corrigidos até o mês de dezembro de 1995, acarretando uma correção indevida de R\$ 336.834,00 (conforme Anexo 08). A nova correção dos valores recolhidos durante o ano pode ser examinada no Anexo 04.”

A fiscalização demonstrou a diferença a recolher como segue:

Correção monetária apropriada pelo contribuinte	R\$ 336.834,00
Compensação cabível conforme Anexo 04	R\$ 61.337,56

A autoridade lançadora não tem dúvida quanto ao direito creditório do montante compensado tendo em vista que foi reconhecido em decisão judicial transitado em julgado.

A glosa deve-se tão somente em função de formalidade processual, ou seja, porque não foi observada determinação contida na Instrução Normativa SRF nº 21/97 alterada pela de nº 73/97.

Por outro lado, o sujeito passivo agiu com boa fé porquanto mesmo com a decisão judicial favorável formulou consulta para a administração fiscal quanto ao procedimento de compensação e conforme transcrito pela autoridade lançadora, a fl. 17, a solução foi dada nos seguintes termos:

“A compensação de crédito decorrente de sentença judicial em ação de repetição de indébito transitada em julgado somente passou a ser admitida a partir da edição da IN SRF nº 21/1997, alterada pela IN SRF nº 73/1997, nas condições por ela impostas, dependendo para sua efetivação, da apreciação da autoridade administrativa.”

Efetivamente, o sujeito passivo não formulou pedido específico para o Delegado da Receita Federal solicitando a compensação, mas a **autoridade**

administrativa, no caso, os auditores fiscais examinaram a compensação realizada e como neste exame não levantou qualquer dúvida quanto ao direito creditório.

Nos meses em que o sujeito passivo efetuou a compensação (janeiro, abril e maio de 1995), as Instruções Normativas SRF nº 21/97 e 73/97 não estavam em vigor e, portanto, não poderia ter sido fundamento para a autuação e nem para a solução da consulta.

Além disso, o artigo 66 da Lei nº 8.383/91, alterado pelo artigo 58 da Lei nº 9.069/95, e artigo 39 da Lei nº 9.250/95 não determinava a obrigatoriedade de que a compensação seja precedida de um pedido formalizado perante autoridade administrativa.

Pelo contrario, tanto o artigo 66 da Lei nº 8.383/91 como a nova redação dada pelo artigo 58 da Lei nº 9.069/95, diz textualmente:

“Art. 66 – Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º - A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 2º - É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º - A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4º - As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional de Seguro Social – INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.”

Desta forma e tendo em vista que a compensação foi efetuada pelo sujeito passivo com observância do artigo 66 da Lei nº 8.383/91 com a redação dada pelo artigo 58 da Lei nº 9.069/95 e artigo 39 da Lei nº 9.250/95 e, ainda, porque a Instrução Normativa SRF nº 21 e 73 foram expedidas apenas no ano de 1997, não vejo como prosperar a exigência formulada no item 12 do Auto de Infração.

Quanto à correção monetária do imposto de renda, uma vez admitida a compensação, está caracterizada a quitação dos tributos devidos mensalmente e, face ao que dispõe o § 4º, do artigo 37, da Lei nº 8.981/95, resultante da conversão da Medida Provisória nº 812/94, o sujeito passivo tem direito à atualização monetária destes tributos e, portanto, a diferença de R\$ 275.735,71, a título de falta de recolhimento de imposto deve ser cancelada.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO LANÇADA ISOLADAMENTE

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, estabeleceu:

“Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

...

IV – isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do artigo 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

V – isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado que não houver sido pago ou recolhido.”

Os dispositivos legais transcritos têm como objetivo obrigar o sujeito passivo ao recolhimento dos tributos e contribuições sociais declarados (inciso V) ou que deixou de efetuar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma estipulada no artigo 2º, da Lei nº 9.430/96, ou seja,

PROCESSO Nº: 11080.000421/99-17
ACÓRDÃO Nº : 101-93.692

recolhimento por estimativa por empresas que estavam sujeitas ao pagamento pelo lucro real.

No caso dos autos a fiscalização está aplicando a multa de lançamento de ofício, isoladamente, por entender que houve insuficiência ou falta de pagamento de imposto de renda de pessoa jurídica **em decorrência de glosa de custos/despesas ou exclusões do lucro real, cujas parcelas já constituem bases de cálculo de imposto e contribuição social sobre o lucro líquido sobre os quais já incidem multa de lançamento de ofício.**

Em verdade, tem razão a recorrente quando diz que a fiscalização pretende cobrar a multa de lançamento de ofício incidente sobre imposto lançado, também de ofício, concomitantemente com a multa de lançamento de ofício, isolada, sobre a insuficiência/falta calculada em decorrência da mesma infração.

Esta matéria já foi objeto de julgamento na Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes e a decisão foi favorável ao sujeito passivo e o Acórdão nº 103-20.475, de 07 de dezembro de 2000, tem a seguinte redação:

“PENALIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOB BASE ESTIMADA. Incabível a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa calculada sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.”

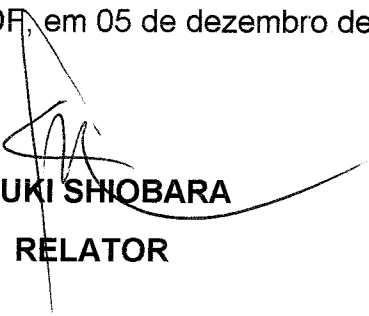
Desta forma, sou pelo cancelamento da multa de ofício, lançada isoladamente sobre o valor do imposto por estimativa que deveria ter sido recolhido após os ajustes realizados nas bases de cálculo do imposto pela fiscalização, com a glosa de custos e/ou despesas operacionais, adições e exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, por caracteriza dupla penalização de uma mesma infração.

De todo o exposto e tudo o mais que constam dos autos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do litígio as

PROCESSO Nº: 11080.000421/99-17
ACÓRDÃO Nº : 101-93.692

parcelas de R\$ 4.466.301,00 e R\$ 2.432.765,00, respectivamente no mês de novembro e dezembro de 1994 e de R\$ 1.614.845,37, R\$ 2.027.131,51, e R\$ 1.163.961,41, anos de 1995, 1996 e 1997 e cancelar a exigência relativa à falta de recolhimento de imposto de R\$ 1.998.357,71 em 31/12/1995 e a multa isolada, lançada de ofício e, ainda, observar o disposto no artigo 1º e seus parágrafos da Lei nº 6.321/76 para cálculo da dedução do Programa de Alimentação do Trabalhador e, conseqüentemente, o Adicional do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2001



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR