



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Recurso nº : 123.073
Matéria : CSLL - Ex(s): 1993 a 1997
Recorrente : LOJAS RENNER S/A.
Recorrida : DRJ em PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 07 de dezembro de 2000
Acórdão nº : 103-20.475

NORMAS PROCESSUAIS - PRELIMINARES - Não configura limite ou preterição do amplo direito de defesa do sujeito passivo da relação jurídico-tributária a não apreciação pelo julgador de primeira instância de matéria submetida ao Poder Judiciário ou relativa à constitucionalidade de lei, tendo em vista que aquela autoridade detém competência para formar livremente a sua convicção, com base na lei e nas provas dos autos, desde que ele justifique a posição assumida e apresente os motivos que fundamentaram a sua decisão.

NORMAS PROCESSUAIS - CONCOMITÂNCIA DE PROCESSOS NA VIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL - INEXISTÊNCIA DE RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA - PREVALÊNCIA DA *UNA JURISDICTIO* - No aparente conflito entre magnos princípios a autoridade administrativo-julgadora deverá sopesar e optar por aquele que tenha maior força, frente as peculiaridades do caso *sub judice*, a fim de a decisão assegurar as garantias individuais e realizar a segurança jurídica através do respeito à coisa julgada e à ordem constitucional, aqui revelado pelo prestígio a unicidade de jurisdição. O óbice para que a via administrativa manifeste-se na hipótese não decorre da simples propositura e coexistência de processos em ambas as esferas, ele exsurge quando há absoluta semelhança na causa de pedir e perfeita identidade no conteúdo material em discussão tanto na via administrativa como na via judicial, como configurado na hipótese em causa.

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 têm 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 CST nº 2/1996.

CSLL - CORREÇÃO MONETÁRIA, DIFERENÇA IPC/BTNF - A jurisprudência e a Lei nº 8.200/91 autorizam o ajuste das demonstrações financeiras segundo a variação dos índices IPC e BTNF, segundo o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

regime de competência. O Decreto nº 332/91 estatuiu que os efeitos dessa correção seriam adicionados à base de cálculo da CSLL a partir do ano-base de 1993 em seis parcelas. O reconhecimento integral em períodos subseqüentes àquele em que poderia ser feito o ajuste não deveria produzir efeito diferente daquele que seria obtido, quando muito, resultaria em postergação do pagamento da contribuição.

CSLL - DEPRECIÇÃO - RESERVA ESPECIAL DE CORREÇÃO MONETÁRIA - A quota de depreciação a ser apropriada no resultado do exercício deve ser calculada com base no valor do bem corrigido monetariamente e contabilizado em cada período-base, de acordo com o regime de competência quando a despesa for incorrida pelo desgaste do bem em função do seu uso. A dedução em período posterior constitui desobediência ao princípio de competência dos exercícios e deve ser tributado na forma prevista no artigo 219 do RIR/1994 c/c o PN COSIT nº 02/96

CSLL - BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO DO IRPJ - A base de cálculo da CSLL é o valor do resultado do exercício antes da provisão para o Imposto de Renda, não sendo cabível a dedutibilidade do valor relativo ao IRPJ na apuração da referida contribuição.

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.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) admitir a compensação das bases de cálculo negativas da contribuição apuradas até o ano-calendário de 1992, exceto à relativa ao ano-calendário de 1988; 2) excluir à aplicação da multa pelo não recolhimento da estimativa/suspensão da CSLL em 1997 (item 2 do A.I.); 3) excluir da base de cálculo





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49

Acórdão nº : 103-20.475

da contribuição as importâncias de R\$ 1.515.297,55; R\$ 1.566.586,51; e R\$ 1.163.961,41, nos anos-calendários de 1995, 1996 e 1997, respectivamente (relativas a "ajuste do valor presente"); a importância de R\$ 4.466.301,00 relativa à glosa dos efeitos da diferença IPC/OTN sobre a correção monetária do balanço em 31/11/94; e a importância de R\$ 460.545,00, relativa à glosa da diferença da correção monetária IPC/OTN (Plano Verão) incidente sobre a depreciação, em dezembro de 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARY ELBE GOMES QUEIROZ
RELATORA AD HOC

FORMALIZADO EM: **27 JUL 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO e LÚCIA ROSA SILVA SANTOS.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49

Acórdão nº : 103-20.475

Recurso nº : 123.073

Recorrente : LOJAS RENNER S/A.

RELATÓRIO

LOJAS RENNER S/A., empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 653/720, de decisão proferida, às fls. 630/649, pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, que julgou procedente o lançamento objeto do Auto de Infração, às fls. 01/03, contra ela lavrado, com ciência na data de 29/01/1999, relativo à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

De acordo com o Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 02/03 e Relatório de Ação Fiscal de fls. 04/40, a exigência fiscal decorre da falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro e multa isolada pela falta de recolhimento da CSLL por estimativa, em virtude das seguintes irregularidades:

1. A pessoa jurídica adotou o procedimento de Ajuste ao Valor Presente – AVP – em sua contabilidade, nas contas relativas a vendas e compras a prazo, ou seja, expurgou os juros e os efeitos da inflação embutidos nas mercadorias adquiridas ou vendidas a prazo e posteriormente tais valores retornavam como receitas ou despesas financeiras quando do pagamento, o que resultou em redução do lucro líquido. Este ajuste é exigido pela CVM para divulgação de balanços em moeda de poder aquisitivo constante, entretanto, sem previsão na legislação tributária. Ressalte-se que, embora possa haver uma receita no momento da compra ela não é suficiente para contrapor à despesa gerada nos meses subseqüentes o que resulta uma redução da base de cálculo da CSLL;
2. Compensação das bases de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apuradas nos anos-calendário de 1988 a 1991, com a base de cálculo relativa a 1994.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Foi glosado o respectivo valor uma vez que a contribuinte, consoante a declaração apresentada para o IRPJ do exercício de 1993, ano-calendário de 1992, compensou integralmente nesse período a base de cálculo negativa de períodos anteriores. Apesar de a contribuinte haver solicitado retificação da citada declaração, tendo em vista que a mesma não foi aceita pela autoridade administrativa, a fiscalização considerou os valores constantes da declaração originalmente apresentada;

3. Exclusão da diferença de correção monetária relativa à diferença de correção monetária do Plano verão em 30/11/1994;
4. Exclusão da base de cálculo da CSL da diferença IPC/UFIR, gerada pelo Plano Real, apurada no resultado de 1994, em que pese ter sido denegada a segurança que pleiteava tal exclusão.
5. Despesa de depreciação decorrente da diferença IPC/BTNF apurada em 1989, deduzida em 31/12/1996.
6. Exclusão do IRPJ da base de cálculo da CSLL no exercício de 1998, ano-calendário de 1997.
7. Compensação indevida da Contribuição Social sobre o Lucro, pretensamente recolhida a maior em 1996, no ano-calendário de 1997, o que resultou em recolhimento a menor no exercício de 1998, ano-calendário de 1997.
8. Exclusão dos juros sobre Capital próprio da base de cálculo da CSL em 1996.
9. Multa pelo não recolhimento da CSL calculada por estimativa/suspensão no ano-calendário de 1997.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Tais incorreções resultaram em insuficiência de recolhimento no período de janeiro de 1993 a dezembro de 1997 que foram objeto do Auto de Infração constante nos presentes autos..

Intimada em 29/01/1999 (sexta-feira), conforme assinatura aposta no documento de fls. 01, a contribuinte protocolizou a impugnação em 02/03/1999, às fls. 563/618, insurgindo-se contra a exigência objeto do Auto de Infração, com base nos seguintes argumentos:

1. Ajuste ao Valor Presente – o citado ajuste foi autorizado pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM, através Instrução Normativa nº 138/91. Argumentando que, uma vez que a legislação tributária requer a aplicação da legislação comercial e da boa técnica contábil na apuração do lucro líquido e não há qualquer previsão legal que obrigue à exclusão ou adição do AVP para apuração do lucro real, tal exigência fere o princípio da estrita legalidade para garantia da segurança jurídica. No seu entender, as receitas financeiras não realizadas pelo efetivo recebimento não constitui rendimento tributável, pois não representam incremento patrimonial nem aquisição de disponibilidade financeira. Portanto, não há ilegalidade em diferir, para o efetivo momento do recebimento, a receita de juros provenientes das vendas a prazo. O Ajuste ao Valor Presente constitui inexatidão quanto ao período de competência, situação em que não se aplica a multa de lançamento de ofício, mas apenas juros e correção monetária.

2. Glosa da compensação das bases de cálculo negativas apuradas em 1988 a 1991. Protesta pela inconstitucionalidade e ilegalidade do diferimento da diferença da correção monetária IPC/BTNF das demonstrações financeiras relativas ao período-base de 1990 e alega que o art. 3º da Lei nº 8.200/91 não faz referência à base de cálculo da CSLL, mas apenas ao lucro real, base tributável do IRPJ. Afirma que o artigo 41 do Decreto nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

332/91 inovou em relação à Lei, ao determinar a não consideração dos efeitos da correção monetária de 1992 na base de cálculo da CSL, por isto, é ilegal e inconstitucional. Argüi a inconstitucionalidade da lei ordinária que veda a compensação das bases de cálculo negativas da CSL dos períodos de 1988 a 1991, com a base apurada em 1994. O princípio contábil da continuidade autoriza a compensação dos prejuízos de 1988 a 1991 de forma fluida, podendo protrair até o ano de 1994.

3. Exclusão, em 30/11/1994, da base de cálculo da CSLL dos efeitos da diferença da correção monetária de 1989 (IPC/OTN) causada pelo Plano Verão. Admitida a inadequação do índice fiscal do governo em 1989/1996, pleiteia a utilização do IPC de 70,28% para o mês de janeiro de 1990, ou, ao menos, o índice de 42,72% do IPC/IBGE em janeiro e, por reflexo, 10,14% no mês de fevereiro, conforme admitido pela jurisprudência. Reconhece que optou pela exclusão da diferença entre o IPC e OTN/BTNF da declaração de rendimentos de 1995 e no LALUR (referência novembro de 1995).

4. Em 1996, a contribuinte excluiu da base de cálculo da CSLL a correção monetária decorrente da diferença IPC/UFIR. Argumenta que a alteração do critério de correção monetária pelo Plano Real causou distorções no valor contábil de seu patrimônio, quando a variação, de acordo com o IPC, foi de 23,40%, enquanto a legislação adotou 7,08%. Realizou novo cálculo da correção monetária do balanço de 1994 pelo IPC e reconheceu os efeitos fiscais no período-base de 1996.

5. Em 1996, reduziu a base de cálculo da CSL pela diferença de correção monetária da despesa de depreciação ocasionada pelo Plano Verão havida em janeiro de 1989. Afirma que o deslocamento da despesa incorrida no período-base de 1989 para 1996, apoiada na correção pelo IPC, restabelece a consistência das demonstrações



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

financeiras, somando a anterior tributação de valor que não corresponderia ao lucro líquido.

6. Exclusão do IRPJ da base de cálculo da CSLL em dezembro de 1997 – argumenta que a CSLL deve cingir-se ao lucro líquido. A Lei nº 6.404/1976, no seu artigo 189, estabelece que o lucro líquido envolve a compensação dos prejuízos de exercícios anteriores e a provisão do Imposto de Renda. Aduz que a glosa da dedução do Imposto de Renda devido da base de cálculo da CSLL desrespeita a Carta Magna.

7. Afirma que compensou em 1997 a contribuição recolhida a maior em 1996. As glosas efetuadas absorveram o pagamento a maior, tornando indevida a compensação em 1997. A impugnante espera que, julgados improcedentes os ajustes efetuados em 1996, restarão improcedentes os reflexos destes.

8. Acrescenta que em 31/12/1996, excluiu da base de cálculo da CSLL o valor da remuneração sobre o capital próprio, assunto que discute no Judiciário. Alega que a adição pretendida pelo Fisco tem por base o parágrafo 10 do artigo 9º da Lei nº 9.249/95, que foi revogado pelo inciso XXVI do art. 88 da Lei nº 9.430/96, que entrou em vigor na data da sua publicação. Destaca que a matéria é de direito intertemporal e busca amparo na jurisprudência e na doutrina para concluir pela licitude em desconsiderar as imposições da Lei nº 9.249/95.

9. Falta de recolhimento da Contribuição por estimativa/suspensão nos meses de janeiro, março, abril, maio, junho e julho de 1997, que levou à aplicação da multa isolada. Insurge-se contra a dupla penalização por uma mesma infração visto que o percentual de 75% incide sobre valores que refletiram no ajuste anual.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49

Acórdão nº : 103-20.475

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS prolatou a R. Decisão de fls. 630/649, adotando o entendimento de que deixava-se de pronunciar acerca da impugnação no tocante aos lançamentos decorrentes do emprego do IPC como indexador para correção monetária do balanço e da exclusão indevida dos juros sobre capital próprio da base de cálculo da CSLL, com supedâneo no ADN COSIT nº 03/96, por se tratar de matéria discutida judicialmente, julgando procedente os demais itens do Auto de Infração, conforme ementa a seguir transcrita:

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL
Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1997

Ementa: LUCRO REAL. APURAÇÃO DO RESULTADO. AJUSTE AO VALOR PRESENTE (AVP). Não há previsão legal 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.

CORREÇÃO MONETÁRIA. ÍNDICES (IPC/OTN, IPC/UFIR). 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 dos índices aplicáveis aos tributos.

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

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.

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

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Cientificada da decisão por via postal, em 24/04/2000, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 24/05/2000.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Consoante o Recurso Voluntário, às fls. 653/720, a contribuinte, em seu favor, argüiu:

1. Preliminarmente, suscita a nulidade da Decisão em virtude de não terem sido examinadas as questões de constitucionalidade submetidas ao crivo do Poder Judiciário, implicando a negativa em fazê-lo em prejuízo do direito de defesa, citando a ementa do Acórdão nº 108-01.182, de 14/06/94, que expressa o entendimento de que os órgãos administrativos judicantes devem conhecer de matéria constitucional argüida pelo litigante sob pena de incidir em cerceamento do direito de defesa.

2. No mérito, aduz os seguintes argumentos, por item de autuação:

I. AJUSTE AO VALOR PRESENTE DE DIREITOS E OBRIGAÇÕES

I.1. Esclarece que, quanto ao ajuste ao valor presente de direitos e obrigações, a Comissão de Valores Mobiliários, ao definir procedimentos relativos à elaboração de demonstrações financeiras das companhias abertas através Parecer de Orientação nº 21/91, justificou tal ajuste como procedimento técnico adequado e respaldado na Lei Societária e estabeleceu ser cabível a ressalva dos auditores independentes, quando da não observância desses ajustes;

I.2. Transcreve os artigos 183, I, e 184 da Lei nº 6.404/76, para evidenciar que o ajuste ao tempo presente das obrigações, direitos e títulos de crédito devem refletir o valor deste na data do balanço e não na data do pagamento ou recebimento.

I.3. Argumenta que o Decreto-Lei nº 1.598/77 adaptou a legislação do Imposto sobre a Renda à lei das Sociedades Anônimas, ao definir a base de cálculo do imposto como o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49

Acórdão nº : 103-20.475

lucro líquido determinado com observância das leis comerciais e ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária;

I.4. A Orientação nº 24/92 da CVM afirma que o ajuste ao valor presente para tradução de todos os valores do balanço em moeda da data do encerramento do período é forma de reconhecimento de receitas e despesas com estrito respeito ao regime de competência. Esclarece, ainda, que atualmente a Instrução CVM nº 248/96 estabelece tal procedimento como facultativo e, a seu ver, nada impede que se efetue o ajuste realizado pela recorrente, pois entende que é procedimento que prima pela boa técnica contábil e é claramente prestigiado pelo legislador comercial como critério idôneo a informar o resultado líquido do exercício. Ademais, afirma que o próprio Regulamento do Imposto sobre a Renda sempre foi muito claro no sentido de determinar que a empresa observe o comando das leis das sociedades anônimas;

I.5. Afirma que inexistente determinação legal que obrigue o contribuinte que procedeu tal ajuste a adicionar ou excluir a correspondente quantia ao lucro líquido para fins de verificação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro devidos. Argúi, também, que os princípios da Legalidade Estrita e da Tipicidade Cerrada de que trata a Constituição Federal em seus artigos 5º, II, e 150, estabelece que nenhum comportamento será exigido do contribuinte senão aqueles expressamente previstos em lei. Concluindo que a autoridade tributante não pode extrapolar as garantias constitucionais e legais, sob pena de invalidar o seu ato;

I.6. Cita o artigo 43 do CTN, para argumentar que, no caso em exame, não há disponibilidade econômica de renda e efetivo acréscimo patrimonial que autorize a incidência do imposto de renda. Alega que não tem o Fisco como glosar o procedimento adotado pela recorrente que, fiel à normatização da CVM, trouxe a valor presente os seus débitos para com fornecedores, igualmente prenhes de encargos financeiros



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

análogos aos por si praticados. O ajuste ao valor presente, acrescenta, era procedimento obrigatório, definido pela CVM na apuração do lucro líquido das companhias abertas, o que leva à conclusão necessária de que tais valores, para serem objeto de glosa, por estarem reduzindo o lucro líquido e, conseqüentemente, o lucro real, necessário seria que houvesse lei determinando sua adição ao lucro líquido. Não há comando legal neste sentido;

I.7. Reitera que não há ilegalidade no procedimento por si adotado ao diferir, para o efetivo momento do recebimento, a receita com juros provenientes de vendas realizadas a prazo, devendo, *ipso facto*, serem canceladas as exigências consubstanciadas nos itens 1 e 4 do Auto de Infração.

II – GLOSA DA COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVAS DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DE PERÍODOS ANTERIORES A 1992

II.1. A recorrente alega que impugnou sua declaração de rendimentos do exercício de 1993, ano-calendário 1992, majorando substancialmente os prejuízos fiscais verificados no ano-calendário de 1992, em virtude da dedução da diferença IPC/BTNF integralmente naquele período sob o fundamento de que o Conselho de Contribuintes estaria concedendo tal direito aos contribuintes;

II.2. Insurge-se contra as disposições da Lei nº 8.200/1991 e do Decreto nº 332/1991 por entender que não há um só argumento jurídico que possa impedi-la de abater integralmente a despesa de correção monetária em virtude do saldo devedor desta conta no período-base de 1990, como também os decorrentes encargos de depreciação, amortização, exaustão e custos de bens baixados diante do reconhecimento oficial da inadequação do BTNF como indexador representativo da inflação ocorrida no ano de 1990;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

II.3. Aduz que, em face dos princípios da independência dos exercícios e regime de competência na apuração dos resultados, as despesas incorridas em determinado exercício social devem nele ser consideradas para efeito de dedutibilidade. Havendo reconhecimento legal que a correção monetária e os encargos de depreciação efetivamente ocorreram no exercício de 1992, decorrente dos efeitos da diferença da correção de 1990, em consequência da aplicação do artigo 3º da Lei nº 8.200/91, suas deduções a partir do ano em que foi publicada a lei que confirmou o direito à correção das demonstrações financeiras com base no IPC, tornaria correto o procedimento adotado pela recorrente em 1992, válidos os saldos negativos apurados e plenamente lícitas e corretas as compensações por ela efetuadas nos períodos subsequentes a 1992;

II.4. Quanto à compensação das bases de cálculo negativas apuradas nos anos-base de 1988 a 1991 com a base de cálculo da contribuição relativa ao ano-calendário de 1994, a recorrente alega que a Carta Magna, ao dispor sobre contribuições sociais destinadas ao financiamento da Seguridade Social, utilizou o termo "lucro" para delimitar a competência tributária da União na instituição dos referidos tributos;

II.5. Entende que o conceito de lucro está assentado no campo do Direito Comercial, mais especificamente na Lei das Sociedades por Ações, que delinea a composição do lucro pelo concurso dos seus elementos positivos e negativos, cotejados algebricamente, através do demonstrativo de que trata o artigo 189 desta lei, pela necessidade de exclusão dos prejuízos acumulados de exercícios anteriores, antes da destinação de qualquer resultado do exercício. Alerta que o Direito Tributário recepciona esse conceito no artigo 110 do CTN;

II.6. Prossegue explanando que, sendo a contribuição social incidente sobre o lucro, não pode uma lei ordinária, ao arripio da Constituição Federal, determinar a existência de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

base de cálculo que não corresponda ao conceito de lucro como, no seu entender, veio a reconhecer a Lei nº 8.383/91. Se o fato imponível é a apuração do lucro e se nessa apuração não se permite a dedução integral dos prejuízos acumulados, aduz que o tributo incide sobre o capital, confiscando parcela do mesmo equivalente à alíquota do tributo;

II.7. Conclui afirmando que resulta clara a idoneidade do procedimento de compensação de bases de cálculo negativas apuradas a partir de períodos-base 1988 a 1991 com as bases de cálculo apuradas na declaração de rendimentos do exercício de 1995, ano-calendário de 1994.

III – EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL APURADA EM 30/11/1994 DA DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTN DE 1989, CAUSADA PELO PLANO VERÃO.

III.1. Expõe que, até a edição da Lei nº 7.730/89, a correção monetária das demonstrações financeiras tinham por base a variação da OTN, que, por sua vez, era estabelecida em função do IPC. Com o advento da mencionada Lei, que trouxe o Cruzado Novo como unidade do Sistema Monetário Nacional e novas regras de desindexação da economia, prescreveu em seu artigo 30 que as pessoas jurídicas deveriam efetuar a correção monetária do balanço utilizando a OTN de NCz\$ 6,92. Em 10/07/1989, a Lei nº 7.799 instituiu a BTN Fiscal e reintroduziu a correção monetária nas demonstrações financeiras. Destarte, mesmo reindexando as demonstrações financeiras, manteve no período de janeiro de 1989 a OTN de NCz\$ 6,92 que contempla para o período inflação muito inferior àquela ocorrida no dito mês;

III.2. Assim, a recorrente excluiu, em 30/11/1994, o saldo devedor da correção monetária do balanço de 1989, tomando por parâmetro o IPC/IBGE como indexador, por refletir, no seu entender, com maior fidelidade a inflação real do período. Dessa forma, reconheceu



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49

Acórdão nº : 103-20.475

a inflação refletida no IPC no montante de 70,28%. Argumenta que considera legal o procedimento adotado em reconhecer, nas suas demonstrações financeiras do período-base de 1994, os efeitos da inflação ocorrida no ano-calendário de 1989, arguindo que deve ser cancelada a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

IV – DIFERENÇA IPC/UFIR GERADA PELO PLANO REAL

IV.1. Argüi que na implantação do Plano Real pelo Governo Federal houve expurgo da inflação relativa à diferença IPC/UFIR, e para garantir a dedução da diferença do saldo devedor da correção monetária do balanço com base no IPC/UFIR impetrou mandado de segurança;

IV.2. Alega que a recusa do julgador em conhecer da matéria submetida ao Poder Judiciário configura uma negação do direito da recorrente ao direito do devido processo legal. Entende que por a autuação haver ocorrido após a impetração de ação judicial, não se pode deixar de examinar as alegações de defesa, sob pena de ferir o direito de defesa da contribuinte.

V – EXCLUSÃO DA DEPRECIÇÃO DECORRENTE DA DIFERENÇA DA CORREÇÃO MONETÁRIA DO PLANO VERÃO EM 31/12/1996

V.1. Alega que utilizou a técnica determinada pela Lei nº 8.200/91 para eliminar as distorções provocadas por indexação pretérita manipulada, em exercícios futuros;

V.1. Alega que utilizou a técnica determinada pela Lei nº 8.200/91 para eliminar as distorções provocadas por indexação pretérita manipulada, em exercícios futuros;

V.2. Entende que a Lei nº 8.200/91 autorizou o deslocamento de despesas incorridas em um período-base para outro, desde que não opere prejuízo para o Fisco em relação ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

período-base de competência, conforme consagrou o Decreto nº 332/91, em relação à depreciação da correção monetária do IPC de que trata a mencionada lei. Em seu favor, apresenta jurisprudência administrativa do Primeiro Conselho de Contribuintes que trata do reconhecimento da depreciação de parcela do Ativo Permanente corrigida pelo IPC em 1990. Afirmando que o artigo 6º, § 5º do DL nº 1.598/77 autoriza o reconhecimento de deduções em períodos diversos do da competência, bastando que dela não resulte prejuízo para o Fisco;

VI – DEDUTIBILIDADE DO IRPJ DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL

VI.1. A recorrente defende que o artigo 195, I, da Constituição Federal exige a dedução do IRPJ na apuração da base de cálculo da Contribuição Social, por se tratar de verdadeira despesa operacional, nos termos definidos pelo artigo 242 do RIR/94 e que a Lei Societária estabelece que o lucro líquido terá expressão quando compensados os prejuízos que tenham o lucro como suporte fático. Acrescenta que as leis superveniente à Lei nº 7.689/88, não se limitaram a definir base de cálculo da Contribuição Social, mas foram além ao consagrarem a expressão lucro líquido para definir a referida base tributável. Assim, entende legal o procedimento adotado em deduzir da base de cálculo da Contribuição o Imposto sobre a Renda apurado no período.

VII – COMPENSAÇÃO EM 1997 DO SALDO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL RECOLHIDA A MAIOR EM 1996

A recorrente alega que a fiscalização conclui que a CSLL recolhida a maior em 1996 fora absorvida pela contribuição apurada no Auto de Infração para o ano-calendário de 1996, no entanto, entende que, julgadas improcedentes as infrações capituladas em 1996, deverá ser cancelado este item.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

VIII – EXCLUSÃO DOS JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL EM 1996

Em face da recusa do julgador em examinar as razões apresentadas pela interessada em virtude desta matéria estar sob o crivo do Poder Judiciário, em virtude da impetração de mandado de segurança, a recorrente estende a este item as alegações expendidas no item IV. Aduzindo que a Lei nº 9.430/96, em seu artigo 87, entrou em vigor em 30/12/1996, antes, portanto, da apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro. Assim, o artigo 9º da Lei nº 9.249/95 já fora revogado pelo artigo 88, XXVI, da Lei nº 9.430/96.

IX – MULTA PELO NÃO RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL CALCULADA POR ESTIMATIVA EM 1997

IX.1. Alega a recorrente a cobrança da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa constitui *bis in idem*, penalizando duas vezes a mesma infração pelo mesmo ente tributante. A imposição de tal penalidade resultou do fato de foi considerada como recolhida a menor a CSLL, que ocasionou a insuficiência de pagamento na declaração de ajuste anual que ensejou o lançado de ofício da multa de 75%.

IX.2. Segundo o princípio do Direito Penal, não se pode julgar ou apenar duas vezes a mesma infração, devendo, nesse caso, ser aplicada a sanção mais grave, adotando o princípio da consunção. Igualmente, argumenta que a penalidade vai além do razoável, superando o proveito obtido com o ilícito, tendo em vista a desproporção da multa sobre os valores não antecipados ao Fisco, alcançando o dobro do valor do tributo devido ao final do ano. A seu ver, tal procedimento fere ao princípio da proporcionalidade;

IX. 3. Requer o cancelamento da cobrança da multa mensal pela inadimplência das parcelas vencidas e pede seja dado provimento ao recurso para declarar a nulidade da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

decisão recorrida, por ter deixado de apreciar questões suscitadas na impugnação, sob a alegação de incompetência para analisar questões submetidas ao Poder Judiciário ou relativas à constitucionalidade da lei. Se assim não entender esse Colegiado, que se declare a improcedência do Auto de Infração, em face da legitimidade dos procedimentos da recorrente.

Às fls. 721, encontra-se DARF relativo ao recolhimento do depósito previsto no artigo 32 da MP nº 1.863-54, de 22/10/1999 e suas reedições.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora *Ad Hoc*

Designada para a formalização do voto, de acordo com a decisão do Colegiado em sessão datada de 07/12/2000, tendo em vista o afastamento da ilustre Relatora Dra. Lúcia Rosa Silva Santos dessa Egrégia Câmara, para ocupar cargo administrativo junto à Secretaria da Receita Federal, tomo conhecimento do Recurso Voluntário, por tempestivo e por haver sido cumprida a exigência do depósito recursal, DARF às fls. 721, como previsto na MP nº 1.863 e reedições.

Após a análise minuciosa das peças processuais passo a examinar o Recurso Voluntário em confronto com a R. Decisão proferida pela autoridade *a quo*, com os termos da exigência do crédito tributário e com o melhor direito aplicável à espécie, concluindo que se encontra *sub judice*, nessa instância, a discussão de questões fáticas e também de direito.

Ab initio, constata-se que inexistente qualquer prejudicial que possa obstar a apreciação dos autos por esse Colegiado uma vez que a R. Decisão *a quo* encontra-se revestida da forma e do conteúdo exigidos pelas normas materiais e aquelas reguladoras do Processo Administrativo Tributário Federal, não merecendo reparos no tocante a essa parte. Igualmente, verifica-se que foram atendidos, plenamente, o devido processo legal e prestigiados os princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Cumprе ressaltar que, antes da lavratura do Auto de Infração, a contribuinte já levара as discussões acerca da correção monetária IPC/UFIR relativa ao Plano Real, a dedutibilidade de juros sobre capital próprio da base de cálculo da Contribuição Social e a dedução da CSLL e do IRPJ da própria base de cálculo da CSLL para o foro da Justiça Federal, consoante fls. 244 dos autos, através da impetração dos Mandados de Segurança nºs 97.00.07363-7, 97.00.07039-5 e 98.0019344-8, estando as duas primeiras, respectivamente, em fase de apelação (MS-97.04.01.71295-2 e MS-1998.04.01.060257-7), atualmente em trâmite no Tribunal Regional Federal da 5ª Região.

PELIMINARMENTE

A recorrente insurge-se contra a R. Decisão *a quo*, alegando cerceamento do seu direito de defesa por entender que a autoridade julgadora deixou de se manifestar acerca das questões que já se encontravam submetidas à apreciação do Poder Judiciário, bem assim sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelo Poder Legislativo.

No tocante a essa parte não há como se acolher os argumentos da recorrente tendo em vista que, do exame da Decisão recorrida, não se constata qualquer prejuízo ou afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa. As autoridades administrativo-julgadoras detêm competência para formar livremente a sua convicção, com base na lei e na prova dos autos, desde que apresentem os motivos que fundamentaram o seu julgamento. Nesse sentido, está perfeitamente corretamente e não merece reparos a Decisão da autoridade de primeira instância tendo em vista que aquele julgador agiu em estrita obediência ao devido processo legal e prestigiou plenamente a ampla defesa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11030.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

No presente caso, o julgador singular motivou sua recusa em conhecer da impugnação dessas matérias no princípio da unidade de jurisdição estabelecido no artigo 5º, XXXV, da CF/88 e nas disposições do parágrafo segundo, artigo 1º, do DL 1.737/79, combinado com o Parágrafo Único do artigo 38 da Lei nº 6.830, de 22/09/1980, e nas prescrições do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 03/96 e jurisprudência administrativa.

Em minuciosa e didática exposição, o julgador de primeiro grau fez um resumo da doutrina e jurisprudência sobre a concomitância da ação judicial com o recurso administrativo, reproduzindo a legislação pertinente, justificando plenamente a opinião assumida e a decisão adotada.

A posição do julgador em não conhecer de matéria submetida à tutela do Poder Judiciário está em consonância com o entendimento expresso por esta Câmara em inúmeros julgados, como são exemplo os acórdãos nºs 103-19952, de 13/04/1999, e 103-19957/99.

Ressalte-se, inclusive, que na presente hipótese, já foram proferidas as sentenças judiciais em primeira instância sobre as matérias em discussão.

Em face das razões expostas, serão rejeitadas as preliminares suscitadas.

NO MÉRITO

É importante destacar que no presente voto não serão apreciadas as questões que estão sendo objeto de discussão junto ao Poder Judiciário, com base nos motivos que a seguir passa-se a expor.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Ab initio, vale ressaltar e reconhecer a correção do lançamento do crédito tributário efetuado contra a recorrente, na parte que ela já se encontrava sob a proteção de liminar em Mandado de Segurança, haja vista o dever imposto legalmente ao Fisco de lançar de ofício o crédito tributário, quando verificada a ocorrência do fato gerador dos tributos, por ser esse um bem público de interesse relevante, com vista à resguardá-lo dos efeitos da decadência com o transcurso do tempo e, em última análise, realizar a isonomia tributária.

Não se vislumbra nos autos qualquer violação ao princípio constitucional da ampla defesa que possa ser oposta à Administração Tributária, em decorrência do referido lançamento, tendo em vista que o respectivo crédito, em obediência ao Código Tributário Nacional, encontra-se com a exigibilidade suspensa no aguardo da decisão judicial. Deve ser salientado, ainda, que a constituição do aludido crédito obedeceu às prescrições legais vigentes uma vez que não foi imposto qualquer valor a título de multa aplicável aos lançamentos *ex officio*.

Adentrando-se no âmago da questão, mister se faz perscrutar quais os aspectos envolvidos, os quais suscitam opiniões divergentes, pois qualquer manifestação acerca de questões que envolvam aparente conflitos de magnos princípios, como as funções típicas e a tripartição dos poderes do Estado, o devido processo legal, o contraditório e ampla defesa, o direito ao processo administrativo, a autonomia existente entre os processos administrativo e judicial, a inexistência de renúncia à via administrativa e a prevalência da decisão judicial, requer profunda ponderação no seu exame, uma vez que neles exsurgem peculiaridades que necessitam ser apreciadas e abordadas para que haja um posicionamento conclusivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49

Acórdão nº : 103-20.475

A questão sob exame, diz respeito à existência de discussão, concomitantemente, da mesma matéria tributária nas instâncias julgadoras administrativa e judicial e a inconformidade da recorrente com relação à negativa da autoridade administrativo-julgadoras singular em manifestar-se nessa hipótese, por ela considerar que tal decisão afronta a ampla defesa, pois o fato de haver sido impetrado mandado de segurança preventivo não pode obstar a apreciação da sua defesa e o curso do respectivo processo administrativo.

Na apreciação da matéria em discussão, é imprescindível considerar que a democracia tem seus alicerces na tripartição dos poderes com vista a assegurar aos cidadãos uma ordem constitucional, a qual confere aos poderes executivo e legislativo, a esse fazer as leis e àquele executá-las, e dá ao judiciário o poder e a função de garantir e assegurar os direitos e deveres dos cidadãos com vista à certeza, à segurança e à busca da justiça. Especificamente em matéria tributária, compete à esfera judicial prevenir e solucionar em definitivo o eterno conflito de interesses Fisco x contribuinte (para Carnellutti esse conflito é: *il baccillo di diritto*).

O cumprimento e a obediência à essa ordem constitucional revela-se pelo respeito às instituições por ela consagradas na tripartição de poderes, em que a função típica de julgar em definitivo os conflitos de interesses e litígios foi conferida ao Poder Judiciário, por haver sido consagrado constitucionalmente o princípio da unidade da jurisdição, em que somente as decisões emanadas daquele poder fazem coisa julgada. Portanto, o ordenamento jurídico exige que se privilegie e reconheça a primazia e a prevalência das decisões judiciais para conhecer e decidir em definitivo sobre quaisquer matérias, inclusive as tributárias, a fim de se garantir a segurança jurídica.

Na atualidade, entretanto, não há mais como deixar-se de reconhecer a existência e a importância do processo administrativo tributário, o qual adquiriu *status*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

constitucional após a Carta Magna de 1988, *ex vi* do artigo 5º, LV: “aos *litigantes, em processo judicial ou administrativo, aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.*”

Destarte, parte-se da premissa inegável da existência do processo administrativo, embora alguns doutrinadores ainda resistam à evidência constitucional e teimem em lhe negar tal dignidade. E é importante reconhecer-se tal caráter pois é ele que garante a efetividade do devido processo legal e todos os efeitos dele decorrentes na busca da realização do contraditório e da ampla defesa também na via administrativa, como princípios assecuratórios do equilíbrio da relação jurídico- tributária na hipótese de exigência de crédito tributário.

A importância do processo administrativo tem em mira assegurar a justiça positivada não se destinando a atender interesses do Fisco nem do contribuinte, mais busca preservar o interesse público que é do Estado democrático, o qual encontra seu contorno e limites nos direitos e garantias individuais dos cidadão consagrados constitucionalmente – funcionando como instrumento realizador do devido processo legal na imposição e cobrança das exações tributárias.

É inquestionável, porém, a autonomia entre os processos administrativo e o judicial. A via administrativa é uma instância de julgamento que se revela como uma etapa necessária de controle da legalidade dos atos administrativos feita pela própria Administração, no sentido de buscar a perfectibilidade dos atos dos seus agentes e evitar querelas judiciais indevidas, com um maior ônus para a Fazenda Pública. Já a busca da via judicial é a certeza de exame a lesões ou ameaças de lesões a direitos, por um poder imparcial e independente, a fim de ser garantida a certeza e a segurança jurídica com vista ao implemento dos direitos dos cidadãos no Estado de Direito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49

Acórdão nº : 103-20.475

Na tentativa de regulamentar tais preceitos, na hipótese de lançamento de ofício e quando já houver a deflagração da via judicial para discutir a matéria, encontrando-se o crédito tributário com a sua exigibilidade suspensa, Administração Tributária adota o entendimento de que a interposição de medida judicial acarreta a “renúncia à via administrativa”, o que impossibilitaria a essa o exame da mesma questão.

Desse modo, com a efetivação do lançamento do crédito tributário, na hipótese de encontrar-se o sujeito passivo da relação jurídico-tributária sob a proteção de medida judicial, aparentemente exsurge um conflito de princípios cabendo ao julgador ponderar e decidir por aplicar à espécie o princípio que, no caso em concreto, seja aquele que melhor realize a segurança jurídica e o ideal de justiça.

Inexistem dúvidas que ao sopesar a força dos princípios em aparente conflito ressalta, na presente hipótese, que a decisão mais adequada e que respeita às instituições, deverá nortear-se no sentido do privilégio do julgamento judicial e a opção pelo prestígio da unidade de jurisdição, por ser essa a escolha que melhor garante a ordem constitucional. Releva observar que cabe às instâncias judiciais darem a última e definitiva decisão sobre as lesões ou ameaças de lesões a direitos e que apenas os julgamentos judiciais têm o condão e a força da coisa julgada.

Acerca do assunto é importante observar que o Decreto-lei nº 1.737/79, art. 1º, § 2º, e a Lei nº 6.830/1980, art. 38, que foram objeto de interpretação da Administração Tributária por meio do ADN COSIT nº 03/1996, expressamente prevêm que a propositura de ação judicial importa a renúncia do direito de o sujeito passivo recorrer também à esfera administrativo-julgadora sobre a mesma matéria. Tais diplomas consagram a chamada “renúncia à via administrativa” na concomitância de processos na via administrativa e judicial que tratem do mesmo objeto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Confrontando-se tais disposições com os princípios constitucionais, verifica-se que há um equívoco na interpretação dos textos da legislação tendo em vista que, no caso de ser interposta medida judicial prévia à constituição do crédito tributário pelo lançamento *ex officio*, após a qual o sujeito passivo da relação jurídico-tributária apresenta impugnação na via administrativa, não se pode vislumbrar a hipótese de renúncia propriamente dita do contribuinte. Pelo contrário, a insurgência desse na via administrativa revela o seu propósito, expresso, de também buscar a manifestação da instância administrativo-julgadora.

Ora, foge ao mais elementar raciocínio lógico-jurídico querer acolher a possibilidade de que o sujeito passivo da relação jurídico tributária, espontânea e de forma tácita, renuncie ao seu direito à via administrativa quando ele se antecipa e previamente a qualquer lançamento de crédito tributário vai em busca do socorro judicial,, especialmente quando, a *posteriori*, ele adota procedimento em contrário que demonstra a sua insurgência contra o lançamento de ofício revelado por meio da apresentação, tempestiva e espontânea, de impugnação e recurso à instância administrativa.

Não há como se querer entender que a interposição de medida judicial anterior ao ato de lançamento do crédito tributário implica em renúncia à esfera administrativa. Não há efetivamente renúncia quando o mandado de segurança é preventivo ou a ação judicial é anterior à constituição do crédito tributário.

O fato de ter sido deflagrada a via judicial não significa antecipadamente que o sujeito passivo está desistindo da via administrativa quando ainda não foi procedido qualquer lançamento ou exigência de crédito tributário, e que ele, a *priori*, já estivesse colocado ante a iminência de se defender em duas esferas julgadora e no âmbito da disponibilidade do seu direito já houvesse optado por uma dessas vias.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Apesar de inexistir renúncia à via administrativa, todavia, há um óbice para que a esfera administrativo-julgadora aprecie e manifeste-se sobre a mesma matéria e objeto que estão sendo discutidos no Poder Judiciário, independentemente da medida judicial ser prévia ou posterior ao lançamento de ofício do crédito tributário, tendo em vista que a ordem jurídica exige e impõe o respeito pela *una jurisdictio*. A provocação judicial impede o exame da mesma matéria pelas instâncias administrativas, uma vez que a decisão definitiva é a decisão emanada do Poder Judiciário, como órgão que detém a competência típica de julgar.

Deve-se considerar, portanto, que quando a mesma matéria está sendo discutida em ambas as esferas, o processo administrativo perde o seu objeto, pois a matéria já está sendo apreciada judicialmente e não poderá mais a Administração Tributária exercer o controle da respectiva legalidade, sob pena de usurpação de competência, pois a apreciação e o exame passa a estar submetido exclusiva e irremediavelmente à jurisdição judicial. Descabe, assim, qualquer manifestação da autoridade administrativo-julgadora pois, do contrário, abrir-se-ia a possibilidade de surgirem interpretações e decisões divergentes, hipótese na qual, inegavelmente, teria que prevalecer a decisão judicial que, independentemente do seu resultado, deveria ser acatada, tornando sem efeito e função o resultado do julgamento administrativo.

Impende salientar, entretanto, que tal conclusão não poderá ser aplicada, sempre, na generalidade dos casos, em cada hipótese deverá ser perscrutado o alcance e a extensão dessa identidade e conexão de objeto, pois nem sempre ela subsiste em relação a toda matéria discutida em ambos os processos, podem existir aspectos diversos a serem analisados. Muita das vezes apesar de o tributo e o período em discussão ser o mesmo o cerne da discussão encerra peculiaridades distintas que exigem um acurado exame a fim de que não seja imposto um prejuízo à ampla defesa do sujeito passivo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Exsurge situação diversa, assim, quando, apesar de haver concomitância de processos na via administrativa e judicial, aparentemente tratando da mesma matéria, não há perfeita identidade entre os respectivos objetos e as causas de pedir em ambas as esferas, embora se trate do mesmo assunto. Tal acontece, p. ex., quando o contribuinte discute judicialmente a constitucionalidade de lei ou ilegalidade de ato infralegal em tese e na esfera administrativa insurge-se contra o conteúdo fático e material do lançamento em si mesmo, no tocante à base de cálculo, à alíquota, ao cálculo do imposto, à penalidade da multa de ofício, aos juros de mora etc.. É nítida a distinção entre as causas de pedir.

Em tal hipótese descabe qualquer manifestação das instâncias administrativas acerca da constitucionalidade ou legalidade da exigência. Entretanto, sobre o conteúdo material e a composição do *quantum* devido subsiste um âmbito material em que não há concomitância e, portanto, dentro da sua extensão, precisa ser apreciado na via administrativa.

Por conseguinte, nesse caso, não há dúvidas a serem suscitadas no tocante à exigência para que a instância administrativa manifeste-se. Além de ser uma questão de justiça, significa respeito e obediência à própria estrita legalidade, à isonomia, ao devido processo legal, ao contraditório e ampla defesa. Cumpre ressaltar que sobre os aspectos discutidos apenas na via administrativa não haverá qualquer apreciação na via judicial. Caso as instâncias administrativo-julgadoras recusem-se em examinar tais questões, sobre elas não haverá qualquer julgamento, quer em uma via quer na outra, o que implicaria flagrante violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com graves prejuízos seja para o sujeito passivo seja, igualmente, para o próprio Fisco.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Mister se faz e impõe-se à Administração Tributária, que ela busque exercer o controle da legalidade do atos dos seus agentes, por meio das suas próprias instâncias julgadoras, por essas estarem melhor aparelhadas e serem detentoras da competência legal para tal exame. É imprescindível que se exerça tal competência como forma de procurar a correção e a perfectibilidade do lançamento do crédito tributário, no sentido de aperfeiçoá-lo e revesti-lo da indispensável liquidez e certeza, a fim de serem evitadas maiores perdas e querelas judiciais indevidas, com maior ônus para a Fazenda Pública.

Não se pode olvidar que a estrita legalidade em matéria tributária tem por substrato a verdadeira materialidade da realidade factual que se subsume à hipótese abstrata da lei, cuja ocorrência, ou não, do respectivo fato gerador do tributo, a imposição de penalidade ou o cálculo dos acréscimos legais necessitam ser apurados e revistos de ofício pela Administração Tributária, especialmente quando provocada pelo sujeito passivo da relação jurídico-tributário contra o qual foi efetivado o lançamento tributário.

É despiciendo ressaltar que o entendimento aqui adotado não consagra qualquer desrespeito ou subversão de valores por parte das instâncias administrativo-julgadoras ou afronta à unicidade de jurisdição, quando elas procedem ao exame de tais questões. Sobre essas não se constata nenhuma concomitância, apesar de supostamente haver uma imbricação de assuntos, ela é só aparente, em ambos os processos há apenas as mesmas partes em litígio, Fisco e sujeito passivo, tanto em juízo como administrativamente, porém o conteúdo fático e material em discussão é inteiramente diverso.

A melhor interpretação a ser acolhida na concomitância de processos, por conseguinte, é aquela que norteia-se no sentido de que não é a simples coexistência de processos na via administrativa e judicial ou a provocação do judiciário que irá definir



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA


Processo nº : 11080.000437/99-49

Acórdão nº : 103-20.475

o âmbito de competência e a prevalência da decisão judicial. Deverá ser visualizado conjuntamente o todo harmônico das normas e das matérias discutidas, para se concluir que caberá, em cada caso de per si, perscrutar-se a exata identidade, conteúdo e conexão do objeto das mesmas, para se decidir se há óbice, ou não, à manifestação das instâncias administrativo-julgadoras. Somente quando configurar-se a inteira e absoluta semelhança de conteúdo, sobre os mesmos fatos e motivos, é que exsurge o impedimento à apreciação do julgador administrativo.

Até por uma questão de economia processual, no sentido de adequar a exigência do crédito tributário à efetiva verdade material e ao correto *quantum* devido a ser cobrado, mister se faz que sejam corrigidas quaisquer distorções e que o lançamento do crédito tributário seja aperfeiçoado, *ab initio*, para que, após o trânsito da decisão judicial o sujeito passivo tenha garantida a exata e correta medida da exigência do crédito tributário e o Fisco tenha a certeza da liquidez do seu direito.

Ainda, deve-se considerar que quando a magna carta assegura o devido processo legal, que tem como substrato o contraditório e ampla defesa, busca garantir que ninguém seria expropriado dos seus bens, nem mesmo para pagamento de tributo, sem que lhe seja dada a oportunidade de opor-se e defender-se contra a respectiva exigência.

Assim, na diversidade de causas de pedir nas vias administrativa e judicial, impõe-se o dever legal e a necessidade de que haja a manifestação e o julgamento da matéria na instância administrativa, sob pena de uma parte do lançamento não ser examinada nem em uma nem na outra esfera, o que consagraria uma afronta ao devido processo legal e à ampla defesa, e, por conseqüência, à própria legalidade. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Portanto, salvo quando a discussão judicial tem no seu cerne, também, a discussão acerca do próprio conteúdo material do lançamento do crédito tributário, configura-se o óbice à manifestação das autoridades administrativo-julgadoras sobre a mesma causa de pedir.

Aplicando-se o entendimento aqui adotado ao caso ora em julgamento, constata-se efetivamente que há, na hipótese, concomitância de processos na via administrativa e judicial e, no caso, as alegações e a discussão em ambas as esferas encerram, inexoravelmente, uma perfeita identidade de matéria e objeto.

Sem quaisquer dúvidas, parte da matéria discutida em ambos os processos é efetivamente a mesma. Encontra-se submetida à apreciação da instância judicial a questão relativa à dedução dos juros sobre o capital próprio e a diferença de correção monetária relativa à diferença IPC/UFIR para fins de determinação da base de cálculo da CSLL e, igualmente, no processo administrativo a discussão levantada pela recorrente, com relação à essa parte, centra-se no mesmo objeto.

Na via administrativa, a recorrente não suscitou qualquer outra questão daquela diversa, quer no tocante à apuração quer relativamente ao conteúdo material da ocorrência do fato gerador ou ao *quantum* do tributo devido, que demandasse a apreciação por esse Colegiado no tocante a tais matérias. Estando configurada, assim, nessa parte, a absoluta identidade de objeto e causa de pedir.

Destarte, constata-se também no presente caso que, apesar de inexistir de renúncia à via administrativa e submetendo-se os autos a julgamento nessa esfera, conclui-se que há um óbice para que as autoridades administrativo-julgadoras apreciem a matéria lançada, impugnada e recorrida, por ela está submetida à apreciação do Poder Judiciário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Portanto, em respeito à prevalência da *una jurisdictio*, não há como esse Colegiado manifestar-se sobre a mesma matéria objeto em litígio em ambas as vias.

I – AJUSTES AO VALOR PRESENTE

A contribuinte efetuou Ajuste ao Valor Presente (AVP) sobre os valores das compras e vendas realizadas a partir de 1994, neste ano-calendário, os valores dos juros pré-fixados e da correção monetária imbutidos nos preços de compras e de vendas foram deduzidos dos saldos destas contas e constituíram reserva de lucros cujo saldo, R\$ 1.772.888,00, foi excluído diretamente da base de cálculo da CSLL .

A partir de 1995, excluiu do valor das compras e vendas os juros pré-fixados e a correção monetária embutidos no preço das mercadorias vendidas, adicionando tais valores como receitas e despesas financeiras quando do recebimento ou pagamento.

Releva observar que as instruções e orientações da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) não têm caráter tributário, não podendo gerar efeitos na determinação da base de cálculo de tributos e contribuições. O Ajuste ao Valor Presente não tem previsão na legislação tributária, que determina que os custos dos financiamentos contidos nos valores dos bens ou serviços ou destacados na nota fiscal devem integrar a receita bruta e compor o lucro líquido.

De acordo com a Lei nº 6.404/1976, artigo 177, adaptada para fins fiscais pelo Decreto-Lei nº 1.598/1977, artigo 6º, §§ 5º, 6º e 7º, que é matriz legal do artigo 129 do RIR/1994, a escrituração das receitas e despesas, e o montante do lucro contábil para fins da determinação do lucro real, base de cálculo do Imposto sobre a Renda, deverá



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

ser apurado com base em registros contábeis efetuados segundo o regime de competência.

Ainda consoante os aludidos dispositivos, a lei fiscal considera que a inobservância do regime de competência, no tocante à adição ou dedução de valor em período diverso ao de sua competência, que ensejar a postergação de imposto para outro período diferente daquele considerado como devido, implicará em infração à legislação do Imposto sobre a Renda.

No regime de competência ou regime econômico de determinação dos resultados, segundo as magistrais lições de Bulhões Pedreira, as receitas e deduções não se consideram realizadas em função de efetiva entrada ou saída de caixa, mas no momento em que nasce o direito ao recebimento da receita ou rendimento, ou a obrigação de pagar a despesa ou dedução. Para aquele mestre, esse regime é o que *"reflete com maior exatidão a realização da renda e a determina mediante a comparação do patrimônio líquido existente no início e no fim do período."* (Cf. PEDREIRA, José Luiz Bulhões. *Imposto de Renda*. Rio de Janeiro: Justec, 1971, item 3.61).

A Lei nº 6.404/76, ao contrário do que entende a contribuinte, não prevê o procedimento de ajuste ao valor presente na apuração dos balanços. Da mesma forma, a legislação tributária não admite a exclusão dos custos de financiamento do valor da operação de venda, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda, nem correção monetária das contas Fornecedores e Clientes.

O artigo 187, § 1º, da Lei nº 6.404/76 estabelece que, na apuração do resultado do exercício, serão computadas as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda, e os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a estas receitas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

O regime de competência, portanto, obriga que, na apuração dos resultados, as vendas devam ser reconhecidas no período-base em que forem efetivadas, independentemente do recebimento em dinheiro.

As instruções e orientações da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) não têm caráter tributário, não podendo gerar efeitos na determinação da base de cálculo de tributos e contribuições. O Ajuste ao Valor Presente não tem previsão na legislação tributária, a qual determina que os custos dos financiamentos contidos nos valores dos bens ou serviços ou destacados na nota fiscal devem integrar a receita bruta e compor o lucro líquido.

A Fiscalização entendeu que o procedimento da contribuinte resulta em redução do resultado do período e, considerando que os valores excluídos em cada ano são sempre superiores aos do ano anterior, não ocorre a postergação do pagamento do tributo, em que pese admitir que o procedimento caracteriza-se como inobservância do regime de competência no reconhecimento de receitas e despesas.

O art. 219 do RIR/94 (art. 171 do RIR 1980), fundamento legal para exigência do imposto sobre receitas apropriadas indevidamente em período diverso daquele a que competia, está assim redigido:

“Art. 219. *A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 5º):*

I - a postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no parágrafo único do art. 154 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 6º).

§ 2º O disposto no parágrafo único do art. 154 e no parágrafo 1º deste artigo não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 7º). "

O procedimento a ser adotado para determinação da base de cálculo do imposto devido, em razão do disposto neste artigo - (art. 171 do RIR/80, reproduzido no art. 219 do RIR/94) - foi esclarecido pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação da Secretaria da Receita Federal, quando da publicação do Parecer Normativo COSIT nº 2, de 28 de agosto de 1996, do qual extraímos o seguinte trecho:

5.2 - O § 4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em que houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;

b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;

d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;

e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;

f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;

g) apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido.'

Do texto contido na letra "d", do item 5.3, vê-se que os valores acrescidos ao lucro líquido do período devem ser corrigidos monetariamente, bem como, os valores das diferenças do imposto e da contribuição social sobre o lucro, considerando-se seus efeitos em cada balanço de encerramento de períodos-base subsequentes, até o período-base de término da postergação.

O procedimento adotado pela fiscalização, em relação aos ajustes ao tempo presente das contas clientes e fornecedores, contraria as orientações normativas da própria Secretaria da Receita Federal. A inobservância dos efeitos da postergação enseja distorção na base de cálculo do Imposto sobre a Renda da pessoa jurídica, em cada um dos períodos de apuração subsequentes, com exigência indevida de tributo.

Desse modo, não sendo o Conselho de Contribuintes competente para rever a forma de apuração da base de cálculo e lançar tributos, resta, apenas, assumir



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

posição no sentido de cancelar a exigência dos valores lançados nos anos-calendários de 1995, 1996, 1997.

Por outro lado, no ano calendário de 1994 o ajuste efetuado teve como contrapartida Reserva de Lucros e foi deduzido diretamente da base de cálculo da contribuição. Nesse caso, não há que se falar em postergação de tributos, visto que, a base de cálculo dos tributos e contribuições é matéria restrita à lei, não podendo o contribuinte efetuar exclusões e adições ao seu talante. Indevida, por consequência, a exclusão do valor de R\$ 1.772.888,00, em dezembro de 1994, da base de cálculo da CSLL a título de ajuste ao valor presente, como efetuado pela recorrente, por falta de previsão legal, devendo ser mantida a respectiva tributação.

II – GLOSA DA COMPENSAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DE PERÍODOS ANTERIORES

Deve ser aceita a compensação das bases de cálculo negativas da Contribuição Social em períodos anteriores a 1992, até porque a legislação determina que esta contribuição submete-se aos mesmos princípios do Imposto sobre a Renda, assim, admite-se a compensação das bases de cálculo negativas apuradas a partir do período nos quatro períodos base anteriores, indevida, assim, a compensação da base de cálculo negativa de 1988.

A dedutibilidade da base de cálculo negativa da CSLL justifica-se pelo fato de que a hipótese de incidência da referida contribuição é o lucro apurado a partir das demonstrações contábeis. Portanto, para que se possa apurar corretamente a base de cálculo da CSLL mister se faz considerar os resultados negativos para que se aferir o exato montante do *quantum* tributável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Por decorrência, deve ser restabelecida a compensação das bases de cálculo negativas dos anos calendários de 1989, 1990 e 1991.

III – EXCLUSÃO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DE 1989 – PLANO VERÃO – EM 30/11/94

A jurisprudência pacificada nos tribunais superiores é no sentido de acatar o IPC como indexador para efeito de correção monetária das Demonstrações Financeiras das pessoas jurídicas referentes ao ano base de 1990. O STJ, por meio de inúmeras decisões, tem entendido que a correção monetária deve ser apurada pela aplicação do índice que melhor reflita a realidade inflacionária do período.

O IPC, por ser apurado pelo IBGE, instituição governamental de credibilidade não discutida, tem representado, no curso da história inflacionária do País, o melhor indexador.

A correção monetária das Demonstrações Financeiras e dos balanços das empresas tem por função expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo sobre a qual recairá o imposto de renda do período-base apurado e a contribuição Social sobre o Lucro.

A jurisprudência e o próprio artigo 3º da Lei nº 8200/91 reconheceram a manipulação dos índices de correção monetária em 1989 e 1990 e admitiram, respeitado o regime de competência, a utilização do índice que melhor registra a variação de valor da moeda, o IPC, para correção monetária das demonstrações financeiras. Reconhecida sua apropriação integral em 1990.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

O Decreto nº 332, de 04 de novembro de 1991, determinou que poderiam ser excluídos do lucro líquido, para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993, e de 15% , ao ano , de 1994 até 1998, no caso de saldo devedor da correção monetária do Balanço pela diferença dos índices IPC e BTNF (art. 424 do RIR/94).

“Exclusões em períodos subseqüentes - Para efeito de determinação do lucro real, as exclusões do lucro líquido, em anos-calendário subseqüentes ao em que deveria ter sido procedido o ajuste, não poderão produzir efeito diverso daquele que seria obtido, se realizadas na data prevista, inclusive no caso da parcela dedutível em cada ano-calendário, correspondente: (a) ao saldo devedor da diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF (art. 424 do RIR/94); (b) à diferença da correção monetária complementar IPC/BTNF relativa aos prejuízos fiscais apurados até 31/12/89 (art. 426, § 1º, do RIR/94 e art. 40, § 2º, do Decreto 332/91) (IN 11/96, art. 34 e §).”

Assim a empresa, ao apropriar tal diferença em um só período, 1994, acarretou quando muito, postergação do pagamento dos tributos . O Fisco poderia efetuar a cobrança da diferença da contribuição e encargos na forma prevista no artigo 219 do RIR/94 e PN COSIT nº 02/96, não podendo prosperar o lançamento fiscal que glosou a diferença apropriada de uma só vez por inadequação do critério jurídico e da construção da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Deverá ser excluído de tributação o valor relativo ao presente item.

IV – DIFERENÇA DA CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/UFIR NO PLANO REAL

Uma vez que o assunto encontra-se em discussão na esfera judicial, não cabe pronunciamento da administração sobre a mesma matéria, tendo em vista o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

princípio da unidade de jurisdição, conforme já explanado no exame da preliminar levantada neste recurso.

V – DEPRECIÇÃO DECORRENTE DA DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DO PLANO VERÃO .

A quota de depreciação a ser apropriada no resultado do exercício, deve ser calculada com base no valor do bem atualizado e contabilizado em cada período base, levando-se em conta regime de competência , quando a despesa for incorrida pelo desgaste do bem em função do seu uso.

A jurisprudência deste Conselho de Contribuintes é de admitir a dedução da despesa de depreciação decorrente da diferença IPC/BTNF da base de cálculo da CSLL, uma vez que tal procedimento tem o efeito de restabelecer a consistência das demonstrações financeiras, a qualquer tempo, anulando a anterior tributação de valor não compreendido como lucro líquido do exercício.

O reconhecimento dos efeitos da correção monetária do balanço em 1989, decorrente da diferença dos índices IPC e BTNF , para efeito de determinação do lucro líquido em período subsequente ao que poderia ser efetuado o ajuste, não pode produzir efeito diferente do que seria obtido, se efetuado na data prevista, ele poderia gerar, quando muito, a postergação do pagamento da contribuição social. Desta forma, a tributação deveria Ter sido efetuada na forma prevista no art. 219 do RIR/94 c/c o PN COSIT nº 02/96 sob pena de inquirar irremediavelmente o lançamento por erro na determinação da base imponiblel.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Face a incompetência dessa instância julgadora para proceder a apuração de nova base de cálculo e lançar o respectivo tributo deve ser cancelada a glosa da despesa de depreciação relativa à diferença IPC/BTNF.

VI – DEDUÇÃO DO IRPJ DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

O procedimento adotado pelo sujeito passivo fere disposição literal da Lei nº 7.689/98, que, em seu artigo segundo, define:

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

Inexiste permissibilidade legal que acolha a pretensão da recorrente, bem assim as alterações supervenientes não autorizaram a dedução do IRPJ da base de cálculo da Contribuição Social.

Prestigia-se a decisão singular, ressaltando-se que a matéria encontra-se sob a apreciação do Poder Judiciário, não competindo a essa instância julgadora manifestar-se sobre ela, em respeito à *una jurictio*.

VII – COMPENSAÇÃO EFETUADA EM 1997 DO VALOR DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL RECOLHIDA A MAIOR EM 1996

Mantidas, parcialmente, as imputações fiscais relativas ao ano de 1996 e verificando-se que o valor da Contribuição Social recolhido naquele período foi totalmente absorvido pela contribuição calculada em virtude das infrações apuradas naquele ano-calendário, é de se manter, igualmente, a exigência do valor da contribuição que deixou de ser recolhida em 1997, pela compensação desse valor.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Deve ser reajustada a base de cálculo da CSLL levando-se em consideração os valores exonerados nos termos do julgamento dessa Câmara.

VIII – JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO

Não será apreciada a matéria relativa ao presente item tendo em vista que a mesma encontra-se em discussão na via judicial, já tendo sido proferida, inclusive, a decisão de primeira instância contrária à pretensão da contribuinte.

Por decorrência, não há possibilidade desse juízo manifestar-se acerca da matéria tendo em vista a concomitância de ação judicial sobre a mesma.

IX – MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL POR ESTIMATIVA

Assiste razão à contribuinte em contestar a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento da CSLL por estimativa com a multa de lançamento de ofício, uma vez que a duplicidade de imposição caracteriza dupla penalização. Não se pode acolher a aplicação em duplicidade de penalidade de ofício sobre uma mesma infração, tendo em vista que o valor da contribuição tanto fez parte do crédito tributário lançado de ofício e sobre o qual incidiu a multa de 75%, bem como foi utilizado a título de base de cálculo da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, no seu inciso IV, prevê a cobrança da referida multa, isoladamente, no caso em que o contribuinte deixe de efetuar os recolhimentos por estimativa, quando apurada base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário correspondente ou quando o imposto já tiver sido recolhido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Ainda, a legislação autoriza a cobrança de tal multa, isoladamente, quando em procedimento fiscal verificar-se a falta do recolhimento da estimativa e quando não houver imposto a ser cobrado pelo fato da contribuinte ter apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Nesse sentido, o inciso V do parágrafo 4º da Lei nº 9.430/96 estabelece a aplicação da multa isolada na hipótese de falta de recolhimento da CSLL declarada e não recolhida.

Admitir a aplicação da multa de ofício cumulativamente com a multa isolada, pela falta de recolhimento da estimativa sobre os valores apurados em procedimento fiscal, significaria admitir que, sobre o imposto apurado de ofício, se aplicassem duas punições, atingindo valores superiores ao das penalidades cominadas para faltas qualificadas. Tal penalidade seria desproporcional ao proveito obtido com a falta.

Além do mais, transpondo-se para o Direito Tributário, tendo em vista as disposições do artigo 112 do CTN, haja vista a sua semelhança com o Direito Penal em relação aos bens de interesse público protegidos por ambos, as disposições do artigo 70 do Código Penal, conclui-se que, quando o agente, mediante uma só ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não, aplica-se-lhe a mais grave das penas cabíveis ou, se iguais, somente uma delas, mas aumentada, em qualquer caso, de um sexto até metade.

Ora, a legislação tributária nem mesmo permite a aplicação concomitante da multa de mora com a multa de ofício que é muito menos onerosa. Por decorrência, deve ser cancelada a multa por falta de recolhimento da contribuição por estimativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto, para excluir a incidência da multa pela falta de recolhimento da CSLL por estimativa, no ano-calendário de 1997.

CONCLUSÃO

Pelas razões expostas, oriento o presente VOTO no sentido de REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, dar PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para exonerar de tributação as seguintes parcelas:

1. Admitir a compensação das bases de cálculo negativas da CSLL anteriores a 1992, exceto a apurada em 1988;
2. Excluir a aplicação da multa prevista no inciso IV, § 4º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, em razão do não recolhimento da CSLL calculada por estimativa/ suspensão, no ano-calendário 1997;
3. Excluir os valores referentes a postergação de receitas em razão do Ajuste ao Valor Presente (1995 – R\$ 1.515.297,55; 1996 – R\$ 1.566.586,51; 1997 – R\$ 1.163.961,41);
4. Excluir as parcelas relativas ao reconhecimento dos efeitos da diferença IPC/OTN sobre a correção monetária dos balanços deduzida da base de cálculo da CSLL em 31/11/1994 (R\$ 4.466.301,00);
5. Admitir a dedução da despesa de depreciação, decorrente da diferença de correção monetária em função do Plano Verão, da base de cálculo da CSLL apurada em dezembro de 1996 (R\$ 460.545,00);

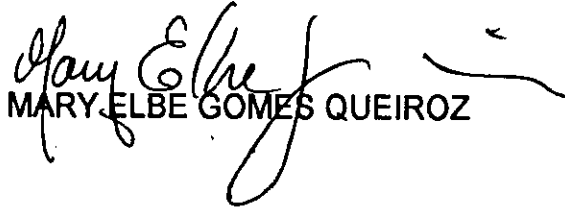


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000437/99-49
Acórdão nº : 103-20.475

6. Não conhecer as razões de defesa apresentadas em relação à diferença de correção monetária IPC/UFIR, aos juros sobre capital próprio e a dedução do IRPJ da base de cálculo da CSLL, matérias sob a tutela do Poder Judiciário.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2000


MARY ELBE GOMES QUEIROZ 