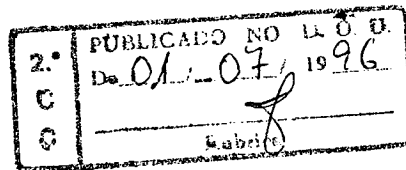




MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE



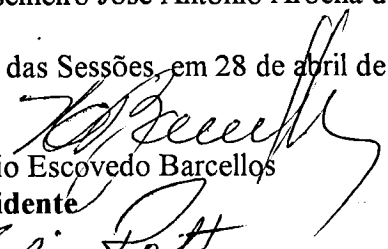
Processo nº : 11080.009883/89-00
Sessão de : 28 de abril de 1993
Acórdão nº : 202-05.729
Recurso nº : 84.998
Recorrente : BANCO MERIDIONAL DO BRASIL S/A
Recorrida : DRF em Porto Alegre -RS

FINSOCIAL - BASE DE CÁLCULO - 1) SALDO CREDOR DA CONTA DE CORREÇÃO MONETÁRIA : o fato de ser tido como receita em si não autoriza concluir pela sua inserção na base de cálculo da contribuição para o FINSOCIAL, haja vista que por sua natureza, na legislação societária e do Imposto de Renda, se distingue das rendas ou receitas operacionais (Base de Cálculo das Instituições Financeiras). **2) DESPESAS DE CAPTAÇÃO DE TÍTULOS DE RENDA FIXO NO MERCADO ABERTO**: Não se confundem com 'Perdas em Negociação de Títulos de Renda Fixa no Mercado Aberto', até o advento do Decreto-Lei nº 2.397/87, não era permitida a sua exclusão da Base de Cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL das Instituições Financeiras; exclusão da multa com fundamento no art. 106, inciso II, a, do CTN. **Recurso provido em parte.**

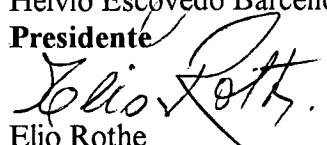
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO MERIDIONAL DO BRASIL S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência as parcelas correspondentes aos saldos credores da conta de correção monetária, bem como a penalidade por força do art. 106, § 2º, alínea "a", do CTN. Vencidos, quanto à dispensa da multa, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro (Relator), Tereza Cristina Gonçalves Pantoja e José Cabral Garofano. Designado para redigir o acórdão o Conselheiro Elio Rothe. Ausente o Conselheiro José Antonio Arocha da Cunha.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 1993


Helvio Escovedo Barcellos

Presidente


Elio Rothe

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira e Tarásio Campelo Borges.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.009883/89-00
Acórdão nº : 202-05.729
Recurso nº : 84.998
Recorrente : BANCO MERIDIONAL DO BRASIL S/A

RELATÓRIO

Contra o Contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração (fls. 45) decorrente da fiscalização do Fundo de Investimento Social-FINSOCIAL, por falta de recolhimento desta Contribuição no período de outubro de 1985 a novembro de 1987, por ter o interessado excluído, da base de cálculo, parcelas não passíveis de exclusão ("saldo credor da Correção Monetária" e "Despesas de Captação de Título de Renda Fixa no Mercado Aberto").

Na impugnação tempestiva (fls. 49/59), o Interessado concorda apenas quanto a inclusão do saldo credor verificado no período-base encerrado no segundo semestre de 1986, cujo valor recolheu conforme cópia do DARF de fls. 67.

Certos da legitimidade de sua atuação, os fiscais responsáveis pela ação ratificam e mantêm, na íntegra, o Auto de Infração (fls. 72).

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu considerar procedente a ação fiscal (fls. 82/86), mantendo o lançamento objeto do Auto de Infração de fls. 45, com a exclusão da parcela já recolhida (DARF de fls. 67).

Inconformado, o Recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 91/104), onde expõe as mesmas razões de defesa apresentadas na impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.009883/89-00

Acórdão nº : 202-05.729

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO

A exigência fiscal de que trata este processo decorre de estar o Recorrente sendo acusado de ter recolhido com insuficiência a Contribuição por ele devida ao FINSOCIAL, em virtude de haver excluído de sua base de cálculo os seguintes itens:

I - saldo credor da conta de correção monetária apurado sobre os valores mensais das rubricas contábeis sujeitas a esse procedimento para efeito do IRPJ;

II - despesas de captação de títulos de renda fixa no mercado aberto. Relativamente ao primeiro item, entendo que não procede a acusação fiscal, eis que fundamentada na premissa de o saldo credor da conta correção monetária integrar a base de cálculo da Contribuição para o FINSOCIAL.

Tal premissa, ao meu ver, não encontra amparo na legislação de regência, conforme muito bem demonstrado na peça recursal, no que concerne a este tópico, cujos argumentos adoto e transcrevo, em parte, a seguir :

“Argumentou a decisão hostilizada que, de acordo com o art. 49 do Regulamento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social (RECOFIS), “o recolhimento da contribuição devida pelas instituições financeiras é efetuado mensalmente tendo como base de cálculo a receita bruta auferida no mês anterior, dela não se excluindo a correção monetária, conforme o art. 34 do mesmo regulamento (fl. 2, item 11).

Em primeiro plano, antes de qualquer sustentação em contrário, pede vênua o Recorrente para transcrever os dispositivos regulamentares invocados pelo inclito *Decisor a quo*, em conjugação com os arts 16, 21 e 36 do mesmo diploma :

“Art. 16 As pessoas jurídicas obrigadas à contribuição em decorrência da venda de mercadorias ou de mercadorias e serviços, calcularão o seu valor com base na receita bruta, assim considerada o faturamento deduzido do Imposto sobre Produtos Industrializados e do Imposto único sobre Minerais do País, observadas as exclusões autorizadas no art. 32 deste Regulamento (Decreto-lei nº 1.940/82, art. 1º, § 1º).

“Art. 21 As instituições financeiras e as entidades a elas equiparadas comporão a base de cálculo da contribuição com o somatório das rendas ou



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.009883/89-00
Acórdão nº : 202-05.729

receitas operacionais e não operacionais, observadas as exclusões autorizadas no arts. 34 e 35 deste Regulamento (Decreto-lei nº 1.940/82, art. 1º, § 1º) .

“Parágrafo único. Nas receitas operacionais, serão incluídos os valores relativos aos ganhos de participações societárias avaliados pelo método da equivalência patrimonial nos meses em que forem feitas essas avaliações.

....

“Art. 34 Às instituições financeiras e outras a elas equiparadas, para fins da contribuição para o FINSOCIAL, observadas as disposições do art. 35 deste Regulamento, é facultado excluir da base de cálculo os valores correspondentes a :

“I - encargos com obrigações por refinanciamentos e repasses de recursos provenientes de órgãos oficiais ;

“II - encargos com obrigações por refinanciamentos e repasses de recursos provenientes do exterior ;

“III - perdas com a negociação de títulos de renda fixa no mercado aberto, até o limite dos lucros obtidos nessas operações ;

“IV - juros e correção monetária passiva decorrentes de empréstimos efetuados junto ao Banco Nacional da Habitação (BNH);

“V - despesas com recursos de debêntures, somente as decorrentes de recursos em moeda estrangeira;

“VI - despesas com recursos para arrendamentos, somente as decorrentes de recursos em moeda estrangeira, de repasses de recursos governamentais e de repasses de recursos externos.

...

CAPÍTULO I
EMPRESAS QUE REALIZAM VENDAS DE MERCADORIAS OU DE
MERCADORIAS E SERVIÇOS, INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E
SOCIEDADES SEGURADORAS

Contribuição com base na receita bruta



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.009883/89-00

Acórdão nº : 202-05.729

“Art. 36 As pessoas jurídicas de que trata este Capítulo pagarão a contribuição para o FINSOCIAL à alíquota de meio por cento sobre a base de cálculo definida nos arts. 16 a 18, 21 e 22 deste Regulamento, observadas as exclusões autorizadas nos arts. 32 a 35 (Decreto-lei nº 1.940/82, art. 1º, § 1º).

...

“Art. 49 O recolhimento da contribuição devida pelas empresas que realizam venda de mercadorias ou de mercadorias e serviços instituições financeiras, sociedades seguradoras e demais entidades equiparadas às duas últimas será efetuado no mês seguinte ao em que for auferido a receita, nos prazos estabelecidos no art. 50, item II, deste Regulamento (Decreto-lei nº 2.049/83, art. 12, item II).”

De fácil constatação, destarte que a base de cálculo do FINSOCIAL para as instituições financeiras compunha-se das receitas operacionais e não operacionais, permitidas as exclusões de determinados encargos, perdas e despesas relacionadas com tais contas de resultados.

O saldo credor da conta correção monetária contudo, não se alberga nos conceitos de receitas operacionais e não operacionais, conforme é expresso e taxativo o art. 155 do RIR/80 (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 6º, § 1º), que dissecando a composição do lucro líquido do exercício trata com diversidade as rubricas, *in verbis* :

“Art. 155 O lucro líquido do exercício é a soma algébrica do lucro operacional (Capítulo II), dos resultados não operacionais (Capítulo III), do saldo da conta de correção monetária (Capítulo IV) e das participações (...).”

Ora, se o Regulamento aplicável descreve a base de cálculo do FINSOCIAL *in casu* como sendo o somatório dos resultados (operacionais e não operacionais), não fazendo menção a propósito do saldo credor da conta de correção monetária, que, sendo de natureza diversa, não se inclui no montante destes, a que pretexto vem o Fisco exigir do Recorrente o cumprimento de tal obrigação?

Ao intérprete não é dado o direito de desvirtuar o texto normativo para enxergar nele escrito o que seria de seu gosto e conveniência, como se órgão legisferante fosse, tanto mais em sede de Direito Tributário, onde vigem soberanos os princípios da legalidade e da tipicidade cerrada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 11080.009883/89-00
Acórdão nº : 202-05.729

Quisesse o Regulamento fazer incidir o FINSOCIAL sobre o resultado da correção monetária do balanço haveria tratado disto em claras letras, traçando a disciplina própria para a sua contabilização em conformidade com o período de apuração do tributo, sendo inconcebível supor-se que sob a rubrica *receita bruta*, da qual fazem parte os resultados operacionais e não operacionais da empresa, tenha pretendido o decreto do Executivo incluir o saldo credor da conta correção monetária, por ser incompatível a denominação com a sua natureza respectiva.

Improcede, por outro lado, argumentar que esta classificação reditual é própria do IRPJ, descabendo estendê-la ao imposto denominado FINSOCIAL.

A uma, pois em não havendo os conceitos necessários para a equação do problema na legislação do FINSOCIAL, logicamente deve o contribuinte socorrer-se das normas relativas ao IRPJ e legislação societária, as quais possuindo dispositivos a propósito, representam o ordenamento jurídico vigente e aplicável sobre o tema, devendo ser obedecido enquanto outro específico ao FINSOCIAL não sobrevier.

A duas, porque a conceituação adotada na esfera do IRPJ, excluindo o resultado da correção monetária do balanço como parte integrante do lucro operacional e resultados não operacionais, atende bem a natureza de tal grandeza econômica, que passou a existir no nosso Direito com o advento da Lei nº 6.404/76 e Decreto-lei nº 1.598/77, no intuito de trazer os elementos patrimoniais a valores reais, na mesma proporção em que desvalorizada a moeda circulante, a fim de eliminar das peças contábeis os efeitos distorcivos da inflação e os lucros fictícios.

Não se trata, portanto, de uma receita concebida como entrada de numerário ou recebimento de dinheiro pela pessoa jurídica, mas, ao revés, de um ganho inflacionário obtido com a correção monetária dos itens do ativo permanente, em contrapartida com a atualização do patrimônio líquido. Este *ganho*, se é que assim pode-se chamar em sentido jurídico, ocorre sempre que a empresa é pouco capitalizada, possuindo o seu permanente quase que às custas de recursos de terceiros.

Logo, inteiramente adequada à natureza de saldo credor da conta de correção monetária a sua classificação para efeito de IRPJ, cabe aplicá-la, também, em relação ao FINSOCIAL, onde o legislador cingiu a base impositiva exclusivamente aos resultados operacionais e não operacionais, no que excluiu, por ser incompatível com estes conceitos, o saldo credor da conta de correção monetária.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.009883/89-00

Acórdão nº : 202-05.729

Portanto, o fato de o saldo da conta correção monetária quando for credor, ser tido como receita em si não autoriza concluir pela sua inserção na base de cálculo do FINSOCIAL, conforme entendeu o Parecer CST/DET nº 1207, de 09.07.87 (fls. 74/78), haja vista que, por sua natureza na legislação societária e do Imposto de Renda, se distingue das rendas ou receitas operacionais e não operacionais, eleitas como base de cálculo para fins da Contribuição para o FINSOCIAL das Instituições Financeiras, como é o caso do Recorrente.

Quanto ao segundo item, é de ser mantida a decisão recorrida, porque os conceitos de “perdas em a negociação de títulos de renda fixa no mercado aberto” e “despesas de captação de títulos de renda fixa no mercado aberto” são e sempre foram distintos, quer seja sob a ótica da especificidade das operações no mercado de títulos de renda fixa, ou dos critérios contábeis a que estão submetidos.

O conceito de “perda” ou “prejuízos” no “mercado” de títulos de renda fixa vincula-se às denominadas “operações definitivas” com esses títulos, ou seja, cujas compras e vendas não estão submetidos a compromissos de recompra e de revendas, próprias das operações compromissadas.”

Os títulos assim adquiridos constituem a “Carteira Própria Bancada” da Instituição Financeira, estando livres para negociação; e, quando vendidos, resultam num lucro ou prejuízo, conforme o valor da venda seja superior ou inferior, respectivamente ao da aquisição corrigido até a data da venda.

Já as “despesas de captação de títulos de renda fixa no mercado aberto” correspondem à diferença entre os valores de recompra e o de venda (valor de liquidação menos o valor de captação) no âmbito de uma operação compromissada.

Portanto, como até a data da edição do Decreto-Lei nº 2.397, de 21.12.87, somente era permitido excluir da base de cálculo da Contribuição o valor das “perdas com a negociação de títulos de renda fixa no mercado aberto” até o limite dos lucros obtidos nessas operações (Portaria MF nº 119/82, art. 34, item III do RECOFIS) e o recorrente deduziu “despesas de captação de títulos de renda fixa no mercado aberto”, referentes aos períodos de apuração de julho/87 a nov/87, as quais só vieram a ser permitidas a partir de dezembro/87, justifica-se o lançamento neste particular.

Por outro lado, entendo não ser aplicável ao caso o princípio da retroatividade benigna, invocada em seu benefício pelo recorrente, pois a alteração introduzida pelo Decreto-Lei nº 2.397/87, na apuração da base de cálculo da contribuição para o FINSOCIAL das Instituições financeiras, foi de natureza obrigacional, não se confundindo com os de natureza penal, nas quais há de se reconhecer o seu efeito retroativo por força do disposto art. 106 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 11080.009883/89-00

Acórdão nº : 202-05.729

Esse entendimento encontra-se muito bem fundamentado no voto condutor do Acórdão CSRF/02-037, de 22.06.82, cuja ementa reproduzo a seguir:

‘PENALIDADES - RETROATIVIDADE BENIGNA - INAPLICABILIDADE DO DISPOSTO NO ART.106, INC. II, ALÍNEA “a” DO CTN - A norma, que derogando legislação anterior, introduz alterações nos elementos que concorrem para a determinação do montante do tributo a pagar (V.G. retirando a produto do campo de incidência, reduzindo a base de cálculo ou a alíquota, estabelecendo compensações ou reduções antes não autorizadas etc.) não se confunde com as normas de natureza penal. Em consequência, não se lhes pode reconhecer qualquer efeito retroativo. Entendimento do T.F.R e da C.S.R.F sobre a matéria “.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da base de cálculo da contribuição lançada e exigida nos autos, as parcelas correspondentes aos saldos credores da conta de correção monetária.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 1993

ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.009883/89-00

Acórdão nº : 202-05.729

VOTO DO CONSELHEIRO ELIO ROTHE, RELATOR-DESIGNADO

Nossa divergência em relação ao voto do eminente Conselheiro Antonio Carlos Bueno Ribeiro diz respeito apenas quanto à aplicação ao caso do disposto no art. 106, § 2º, **a**, do Código Tributário Nacional - CTN.

Diversamente do relator, entendemos que à exigência também tem aplicação o referido dispositivo do CTN, com o conseqüente desaparecimento da pena aplicada.

O artigo 106, § 2º, **a**, do CTN dispõe:

“Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

.....

II - Tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixa de defini-lo como infração,”

Como se verifica, o dispositivo do CTN dirige-se para a infração e não para a penalidade que é conseqüência.

A infração se constitui em toda a ação ou emissão contrária ao preceito legal que determina o comportamento das pessoas, o que é diferente da pena prevista para o desrespeito a esse comportamento .

No caso dos autos, o fato dado como irregular, ou seja, a exclusão levada a efeito pelo autuado de determinadas parcelas da base de cálculo do imposto, em período anterior à vigência do Decreto-Lei nº 2.397, de 21.12.87, passou a se regular a partir do referido Decreto-Lei , que estabeleceu o novo comportamento na determinação da base de cálculo do imposto.

Por conseguinte, o questionado comportamento da recorrente, a partir do Decreto-Lei nº 2.397/87, deixou de ser irregular, não se constituindo mais em infração.

Assim, pela aplicação do princípio da retroatividade benigna, que se encerra no mencionado dispositivo do CTN, deve ser excluída a penalidade parra o caso.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

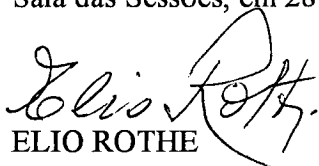
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 11080.009883/89-00

Acórdão nº : 202-05.729

Pelo exposto, dou provimento em parte ao recurso voluntário para excluir da exigência, além das parcelas determinadas no voto do relator, a multa exigida.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 1993


ELIO ROTHE