



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11831.002533/00-51
Recurso nº. : 127.800
Matéria : CSLL - Ex: 1997
Recorrente : CARREFOUR ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO, COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 18 de abril de 2002
Acórdão nº. : 101-93.818

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO –
PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE - O § 6º do art. 195 da
Constituição Federal estabelece que as contribuições sociais
somente podem ser exigidas após decorridos 90 dias da data
da publicação da lei que as houver instituídas ou modificadas.

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE
LUCRO LÍQUIDO. ADIÇÃO DE VALORES REFERENTES A
JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. O parágrafo 10, do
artigo 9º da Lei nº 9.249/95 determina que os juros sobre o
capital próprio devem ser adicionados a base de cálculo da
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A revogação deste
dispositivo só passou a ter efeito financeiro a partir de 1º de
janeiro de 1997 e, portanto, para os fatos geradores ocorridos
durante a vigência, o dispositivo revogado era aplicável
conforme o disposto no artigo 144 do Código Tributário
Nacional.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – BASE DE CÁLCULO –
CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - DIFERENÇA
IPC/BTNF – Validados os resultados da escrituração, que no
período-base de 1990, adotou a variação do IPC como fator de
correção monetária, nenhuma ressalva cabe fazer ao valor da
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, cuja base de
cálculo é, por expressa disposição legal, o resultado do
exercício apurado de acordo com a legislação comercial,
ajustado pelas adições e exclusões previstas no art. 2º da Lei
nº 7.689/88.

PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CARREFOUR ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO, COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência as parcelas relativas aos meses de janeiro, fevereiro e março de 1996, bem como o item relativo à diferença de correção monetária IPC/BTNF, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 MAI 2002

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

PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

RECURSO Nº. : 127.800
RECORRENTE : CARREFOUR ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO, COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

CARREFOUR ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO, COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 254/311, da decisão prolatada às fls. 241/249, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de Contribuição Social, fls. 112.

Consta do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal nº 02 (fls. 11), as seguintes irregularidades:

*"01 – ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO ANTES DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO – PAGOS OU CREDITADOS.
O contribuinte deixou de adicionar o valor dos juros pagos a título de remuneração do capital próprio, conforme demonstrado através de Termo de Constatação e Verificação Fiscal, específicos.*

Enquadramento Legal: Art. 9º, § 10, da Lei nº 9.249/95; art. 19, da Lei nº 9.249/95; art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88.

*02 – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.
FALTA DE RECOLHIMENTO.*

Durante o procedimento de verificações preliminares foram constatadas divergências entre os valores declarados e as instruções contidas em manuais e orientações da SRF, conforme relatado e documentado através do Termo de Constatação Fiscal nº 02.



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

Enquadramento Legal: Art. 77, inciso III, do DL nº 5.844/43; art. 149, da Lei nº 5.172/66; art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art. 19, da Lei nº 9.249/95; art. 41, § 2º, do Decreto nº 332/91; art. 2º da Lei nº 8200/91.

..... No ano-calendário de 1996, a autuada realizou a apuração de seus resultados fiscais através do lucro real mensal, ou seja, definitivo.

Dessa forma, os valores das baixas a qualquer título, relativas à diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF dos bens integrantes do ativo do ano-base de 1990, exercício financeiro de 1991, computados em conta de resultado, deveriam ser adicionados na determinação da base de cálculo da contribuição social, inclusive, a partir de 01/01/1993.

Quanto aos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, a Receita Federal exige ainda que tal adição seja feita acrescida da respectiva correção monetária do período de apuração deste encargo (MAJUR/94, pág. 43).

Verifica-se pela DIPJ/97 da empresa, bem como pelos seus registros contábeis, que a mesma não só deixou de incluir tais valores na base de cálculo da Contribuição Social, como também efetuou sua dedução da base de cálculo da contribuição no ano-calendário de 1996, especificamente nos meses de fevereiro a junho."

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 117/157.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve integralmente o lançamento, conforme decisão nº 001474, de 26/04/01, cuja ementa tem a seguinte redação:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1996



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

Inconstitucionalidade. Os órgãos administrativos não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional ou ilegal.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Ciente da decisão monocrática em 25/05/01 (AR fls. 252), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 22/06/01 (protocolo às fls. 254), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que o art. 10 da Lei nº 9249/95, somente produziu efeitos, no que se refere à indedutibilidade da TJLP da base de cálculo da CSLL, a partir de 27/03/96, fato que torna inexigível o débito relativo ao período de apuração do mês de março de 1996;
- b) que o prazo de noventa dias previsto no dispositivo constitucional, delimita no tempo a eficácia da norma legal, retirando do seu alcance o período anterior àquele em que sua eficácia é constitucionalmente prevista;
- c) que a fiscalização não poderia ter cobrado a contribuição social nos moldes da Lei nº 9249/95, no mês de março/96, tal como previsto em seu art. 9º, § 10;
- d) que, tendo sido a Lei 9249/95, publicada em 27/12/95, a sua eficácia somente aconteceu em 27/03/96;
- e) que a legislação instituidora da CSLL não impede a dedução de despesas gerais havidas pelas pessoas jurídicas para a consecução do seu objeto social, na apuração de sua própria base de cálculo;
- f) que, com o fim da correção monetária das demonstrações financeiras, apesar da existência de um tímido índice inflacionário, houve a necessidade de um mecanismo que remunerasse o patrimônio líquido, também dedutível da base de cálculo do IRPJ e CSLL;
- g) que o art. 9º da citada lei, previu que as pessoas jurídicas poderiam deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados aos sócios, a título de remuneração do capital próprio. Contudo, foi limitado o direito, permitindo a dedução apenas para efeitos de IRPJ e não para a CSLL;



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

- h) que o próprio governo federal, no ano posterior ao da publicação da malfadada lei, como um ato de reconhecimento do aumento indevido da carga tributária, revogou expressamente o art. 9º, § 10 da Lei 9249/95, com a edição da Lei nº 9.430/96;
- i) que a Lei 9430/96, acabou por convalidar o procedimento adotado pela recorrente, que, por ocasião da elaboração da declaração de rendimentos, desconsiderou as determinações constantes do dispositivo legal dito infringido em razão de sua revogação pela legislação posterior;
- j) que a fiscalização constatou, ainda, que não foi incluído, na base de cálculo da CSLL, ano-calendário 1996, os encargos de depreciação, amortização ou exaustão, referentes a diferença de correção monetária IPC/BTNf, do período-base 1990, contrariando o disposto no § 2º do art. 41 do Decreto nº 332/91;
- k) que o § 2º do art. 427 do RIR/94, como já fizera o § 2º do art. 41 do Decreto 332/91, ao regulamentar a Lei 8200/91, sem qualquer amparo legal, determinou acréscimos à base de cálculo da contribuição social, com o conseqüente e ilegal aumento da carga tributária;
- l) que o citado decreto foi muito além da lei, e até mesmo contra ela, acabando por alterar a base de cálculo da exação em questão de forma ilegal e inconstitucional;
- m) que a legislação relativa à contribuição social não foi alterada pela Lei 8200/91, no sentido de mandar adicionar à base de cálculo a parcela dos encargos de depreciação etc., que corresponder à diferença de correção monetária pelo IPC/BTNf.

Conclui com o pedido da anulação integral da exigência fiscal.

Às fls. 317, o despacho da DRF em São Paulo - SP, com encaminhamento do presente recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão trata da contribuição social sobre o lucro líquido, relativa ao ano-calendário de 1996, em razão da não dedutibilidade dos juros incidentes sobre o capital próprio, nos termos do artigo 9º, parágrafo 10, da Lei nº 9.249/95, e da glosa das diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, computada na determinação da base de cálculo, em desacordo com o Decreto nº 332/91.

01 - DEDUTIBILIDADE DOS JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO

A recorrente argumenta que a Lei nº 9.249/95, ao modificar a base de cálculo da contribuição social, ofendeu o princípio constitucional da anterioridade.

Com efeito, a Lei 9.249, foi publicada no Diário Oficial da União do dia 27 de dezembro de 1995, e, em seu artigo 9º, parágrafo 10, alterou a base de cálculo da citada contribuição, *verbis*:

"Art. 9º - A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, "pro rata" dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

(...)



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

§ 10 – O valor da remuneração deduzida, inclusive na forma do parágrafo anterior, deverá ser adicionado ao lucro líquido para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.”

Referida modificação, de acordo com o disposto no art. 195, § 6º da Lei Maior, somente poderia ser aplicada após o decurso do prazo de noventa dias, ou seja, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido em virtude da aplicação da lei modificada não poderia ser exigida antes do mês de abril de 1996.

Aliás, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE nº 195.333-1 – CE, O § 6º, consolidou esse entendimento, conforme depreende-se na ementa abaixo transcrita:

“Recurso Extraordinário nº 195.333-1 – Ceará

Relator: Ministro Marco Aurélio

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ANTERIORIDADE MITIGADA. ALCANCE. PRAZO. PRAZO DE RECOLHIMENTO. O disposto no § 6º do artigo 195 da Carta Política da República há de merecer interpretação consagradora do objetivo maior colimado. Visa a possibilitar aos contribuintes precatarem-se quanto aos parâmetros da obrigação tributária. A norma alcança não só a instituição do tributo como também qualquer alteração que se lhe introduza. Isto decorre da inserção do vocábulo ‘modificado’. Necessidade constitucional de observação do preceito quanto à fixação de nova data para recolhimento do tributo. (Revista Dialética do Direito Tributário nº 25, pág. 174)”

Deve-se ressaltar ainda, que a Lei nº 8.981/95, determinou que o fato gerador do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido seria mensal e o pagamento do imposto deveria ser efetuado na medida em que



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos, como disposto nos artigos 25, 27, 28 e 57, abaixo transcrito:

“Art. 25. A partir de 1º de janeiro de 1995, o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.

Art. 26 – As pessoas jurídicas determinação o imposto de renda segundo as regras aplicáveis ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

Art. 27 – Para efeito de apuração do imposto de renda, relativo aos fatos geradores ocorridos em cada mês, a pessoa jurídica determinará a base de cálculo mensalmente, de acordo com as regras previstas nesta Seção, sem prejuízo do ajuste previsto no artigo 17.

(...)

Art. 57 – Aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação, em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.”

Posteriormente, com a edição da Lei nº 9.430/96, em seu artigo 88, inciso XXVI, foi revogado o § 10, do artigo 9º, da Lei nº 9.249/95. O artigo 87, acertadamente previu que:

“Art. 87 – Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997.”



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

Assim, os efeitos financeiros referidos no artigo 87, acima transcrito, dizem respeito aos tributos e contribuições a serem pagos trimestralmente, em substituição do pagamento mensal, ou seja, o fato gerador, em vez de mensal passou a ser trimestral a partir de 1º de janeiro de 1997.

O dispositivo acima transcrito não tem a força de revogar os comandos insertos nos artigos 26, 27, 28 e 57 da Lei nº 9.891/95, a qual estabeleceu fatos geradores mensais e produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 1995 e vigorou até 31 de dezembro de 1996.

Por outro lado, o artigo 2º da Lei de Introdução ao Código Civil estabelece que ***“não se destinando à vigência temporária, a lei terá vigor até que outra a modifique ou revogue”***. Nesse sentido, o art. 144 do Código Tributário Nacional determina que:

“Art. 144 – O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador de obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.”

Dessa forma, o parágrafo 10, do artigo 9º, da Lei nº 9.249/95, apesar de ter sido posteriormente revogado, enquanto permaneceu em vigor deve ter reconhecida a sua validade, bem como a aplicabilidade nos termos estabelecidos na norma legal.

Ante o exposto, o presente item deve ser provido parcialmente, para que sejam excluídas as parcelas relativas aos meses de janeiro, fevereiro e março de 1996.



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

02 – DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF

O presente item diz respeito à adição ao lucro líquido do valor relativo à correção monetária complementar da diferença IPC/BTNF de 1990, prevista na Lei nº 8.200/91, nos anos calendários de 1995 a 1998.

Neste particular assiste razão à recorrente. A Lei nº 8.200/91, pelos parágrafos 3º a 5º do artigo 2º, determinam que o valor da correção especial, realizado mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão e baixa a qualquer título, poderá ser deduzido como custo ou despesas, para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro.

A despeito do Decreto nº 332/91 explicitar que estes valores computados em conta de resultado, devem ser adicionados ao lucro líquido na determinação da base de cálculo da Contribuição Social, este comando regulamentar ultrapassou os limites da Lei nº 8.200/91 e com ela se confronta.

Sobre o assunto, Misabel Abreu Machado Derzi, assim se manifestou (Revista de Direito Tributário, Edição 59):

“2. Se a parcela dos encargos de inversão, que corresponder à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal (IRVF), deverá ser adicionada ao lucro líquido, na determinação do lucro real?”

Não. A Lei 8.200/92 é desnecessária. Na parte que autoriza a correção monetária das demonstrações financeiras pelo IPC, apenas realiza interpretação correta e autêntica, já cristalizada na doutrina, acolhida em decisões judiciais e sobretudo imposta pela Constituição, no sentido de que os índices de atualização devem expressar a realidade inflacionária. Apenas manda aplicar as Leis 7.777/89 e 7.799/89, que elegem o IPC como indexador oficial, leis essas que estavam vigentes à época da edição da própria Lei 8.200/91, que as repete. Já o art. 4º



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

(absurdamente ampliado pelo Decreto 332/91), que consagra a indedutibilidade dos encargos de inversão monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal, não tem validade por ofensa à Constituição Federal.

O direito de abater as perdas patrimoniais realizadas pelo seu valor real já estava assegurado amplamente pelas leis em vigor antes da edição da Lei 8.200/91, inclusive pela Lei 6.404/76, que rege as sociedades anônimas. Aliás, o princípio de cautela em relação às perdas e prejuízos é também universal, pois mesmo nos países industrializados, onde não existe correção monetária das demonstrações financeiras (pois a inflação não ultrapassa o percentual de oito a dez por cento ao ano), como vimos, as leis consagram mecanismos para evitar a incidência do imposto sobre lucros fictícios, reduzindo alíquotas ou isentando parte do resultado.

(...)

Assim, a parcela dos encargos de inversão que corresponde à diferença de correção monetária pelo ICP e pelo BTN Fiscal (e sua correção monetária) deverá ser integralmente abatida como custo ou despesa da empresa. As exigências do Decreto 332/91, que repetem as inconstitucionalidades da Lei 8.200/91, expandindo-as, são flagrantemente ilegais.

Portanto a consulente tem o direito de não adicionar ao lucro líquido o valor dos encargos de inversão levado em conta de resultado, inclusive a diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTNF Fiscal, para todos os efeitos tributários (imposto sobre a renda, contribuição social sobre o lucro líquido e adicional do imposto de renda estadual).

3. Se a parcela, que corresponde à diferença entre a correção monetária dos encargos de inversão pelo IPC e pelo BTN Fiscal, deverá ser adicionada ao lucro líquido pelo seu valor nominal ou atualizado.

A consulente tem o direito, como já ficou claro, de não adicionar ao lucro líquido tal parcela, nem pelo seu valor nominal, nem somado à correção monetária.

Mas se a consulente insiste em buscar uma interpretação literal, embora não jurídica, é certo que:

- 1. o art. 4º da Lei 8.200/91 adia a dedução apenas da parcela diferencial, relativa ao ano de 1990, sem menção à correção monetária da mesma diferença; mas declara*



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

totalmente dedutíveis os encargos de inversão, em relação à contribuição social sobre o lucro e ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (art. 2º, § 5º);

2. *o art. 39 do Decreto 332/91, omite também a correção monetária da parcela dos encargos de inversão, relativa à diferença de indexação pelo IPC e pelo BTN Fiscal.*

Portanto, o Decreto 332/91 e a Lei 8.200/91, em relação à parcela dos encargos, correspondente à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal, mandam adicionar ao lucro líquido apenas o valor da diferença em cruzeiros, pelo seu valor nominal, para compor a base de cálculo do imposto de renda.

Assim, se a consulente não pretende deduzir de imediato os valores da diferença de indexação, em relação aos encargos de inversão, como lhe faculta a ordem jurídica, pelos mais elevados princípios constitucionais tributários, poderá seguir literalmente o que ordenam a Lei 8.200/91 e o art. 39 do Decreto 332/91, atenuando parcialmente o confisco.

(...)

Entretanto, em relação à contribuição social e ao imposto sobre o lucro líquido, enquanto a Lei 8.200/91 autoriza a dedução imediata do valor integral dos encargos de inversão, sem qualquer limitação, inclusive da diferença de indexação pelo IPC e pelo BTN Fiscal, o Decreto 332/91 inova e altera a própria lei que regulamenta, ferindo os princípios constitucionais da legalidade, indelegabilidade de funções e separação de poderes.”

Nesse sentido é a lição de Bulhões Pedreira:

“A inflação, ao modificar o poder de compra da moeda nacional, tem efeitos sobre os elementos patrimoniais que distorcem as demonstrações financeiras levantadas com base em escrituração que adota o custo histórico como critério de avaliação e usa a moeda nacional como unidade de medida de valor.

A finalidade do procedimento de correção monetária previsto nas leis comercial e tributária, é eliminar essas distorções do balanço e da demonstração do resultado do exercício.



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

O procedimento regulado pelo Decreto-lei nº 1.598/77, adota o princípio de corrigir em cada balanço, a expressão monetária do valor histórico dos elementos estáveis do patrimônio – ativo permanente e patrimônio líquido – que são os que sofrem maiores distorções no curso da inflação (porque não estão sujeitos a contínua substituição, como ocorre com os elementos do ativo e do passivo circulante). As contrapartidas dos lançamentos de ajustes das contas do ativo permanente e do patrimônio líquido são registradas em conta especial transitória cujo saldo é computado na determinação do lucro líquido do exercício”.

“A correção dos efeitos da inflação sobre os resultados da pessoa jurídica é obtida através da transferência, para as contas de resultado, do saldo da conta especial transitória na qual são registradas as contrapartidas dos lançamentos de correção do ativo permanente e do patrimônio líquido. O saldo devedor dessa conta elimina das contas de resultado lucros contábeis que são fictícios porque têm a função de manter – em moeda de poder de compra constante – o capital de giro próprio da pessoa jurídica”.

Como bem posto na peça recursal, uma norma inferior não pode alterar uma norma superior, visto que tem apenas o condão de detalhar as regras existentes na lei, de forma a viabilizar sua aplicação.

Assim, torna-se inaplicável o § 2º do artigo 41 do Decreto nº 332/91, pelo que deve ser cancelado o lançamento, neste particular, em consonância, também, com a jurisprudência deste colegiado como da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão nº 108-05.876

“IRPJ E CSL DEPRECIAÇÕES SOBRE PARCELAS DA DIFERENÇA IPC X BTNF. INEFICÁCIA DA REGRA CONTIDA NOS ARTIGOS 39 E 41 DO DECRETO N 332/91. A quota de depreciação deve ser calculada sobre o valor atualizado do bem devendo ser contabilizada no período-base em são considerados incorridos os custos, pelo desgaste do bem em função do seu uso na atividade da



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

empresa, em estreita obediência ao regime de competência. O diferimento compulsório da dedutibilidade prevista no art. 39 do Decreto nº 332/91, além de ferir o regime de competência, não encontra respaldo em lei, contrariando o comando contido no art. 99 do CTN.

Acórdão nº 103-19.840

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO – DIFERENÇA IPC/BTNF DE 1990 – Não prevalecendo a tributação da correção monetária complementar, relativa à diferença IPC/BTNF, o mesmo deve ocorrer com os encargos de depreciação e respectivas correções ocorridas em função da utilização do IPC. A obrigatoriedade prevista no art. 39 do Decreto nº 332, de 1991, extrapola o conteúdo e o alcance previsto na lei em função do qual foi expedido.

Acórdão nº CSRF/01-02.623

"IRPJ – CSL E ILL. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. ANO DE 1990. DIFERENÇA IPC X BTNF. Reconhecida expressamente pela lei nº 8.200, é legítima a apropriação, como despesas, da diferença de correção monetária integralmente no resultado do período-base de 1990, em respeito ao primado do regime de competência. Nada impede o contribuinte só faça na apuração do resultado do período-base de 1991, uma vez que não gera nenhum prejuízo para o Fisco. Legítima também a apropriação, nos anos de 1991 e 1992, das parcelas dos encargos de depreciações e respectiva correção monetária correspondentes a mesma diferença, por constituírem despesas incorridas nos períodos."

Como visto acima, as disposições do § 2º do art. 41 do Decreto nº 332/91, feriram frontalmente o art. 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional, segundo o qual, somente a lei pode estabelecer a base de cálculo do imposto. Essa reserva legal estende-se às contribuições sociais por força do art. 149, c/c o art. 146, III, ambos da Constituição Federal.



PROCESSO Nº. : 11831.002533/00-51
ACÓRDÃO Nº. : 101-93.818

Dessa forma, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para que sejam excluídas as parcelas relativas aos meses de janeiro, fevereiro e março de 1996, bem como o item relativo à diferença de correção monetária IPC/BTNF.

Sala das Sessões - DF, em 18 de abril de 2002


PAULO ROBERTO CORTEZ