



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 13054.000042/98-17
Recurso nº. : 116.856 (EMBARGOS DE DECLARAÇÃO)
Matéria: : IRPJ e OUTROS - Anos: 1991 e 1992
Embargante : SISPRO S/A SISTEMAS E PROCESSAMENTO DE DADOS
Embargada : 8ª CÂMARA – Acórdão nº 108-05.588
Sessão de : 19 de Outubro de 1999
Acórdão nº. : 108-05.876

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – OMISSÃO DO JULGADO - Devem ser acolhidos os Embargos de Declaração quando demonstrada a omissão do julgado sobre matéria em que inexistia óbice para o seu conhecimento.

CONCOMITÂNCIA ENTRE O PROCESSO ADMINISTRATIVO E O PROCESSO JUDICIAL – IDENTIDADE DE OBJETO - A identidade deve ser aferida pela semelhança da causa de pedir nos processos que tramitam nas duas esferas. Matérias não submetidas ao exame do Poder Judiciário não só podem, como devem, ser apreciadas na esfera administrativa, sob pena da negativa consumir cerceamento ao direito de defesa. Possibilidade de conhecimento das glosas efetuadas pela fiscalização nos anos de 1.991 e 1.992, matérias não abrangidas pela ação judicial intentada exclusivamente para outro efeito no ano de 1.990.

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

Embargos acolhidos para retificar o Acórdão 108-05.588.
Recurso provido para cancelar exigências lançadas nos anos de 1.991 e 1.992.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de embargos interpostos por SISPRO S/A SISTEMAS E PROCESSAMENTO DE DADOS,

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER em parte os embargos de

Jom

Gal

Processo nº. : 13054.000042/98-17
Acórdão nº. : 108-05.876

declaração opostos, para, retificando o Acórdão n.º 108-05.588, de 24/02/99, cancelar as exigências do IRPJ e da CSL dos anos de 1991 e 1992, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSÉ ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 OUT 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, NELSON LOSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MÁRCIA MARIA LÓRIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA

Processo nº. : 13054.000042/98-17
Acórdão nº. : 108-05.876

Recurso nº. : 116.856 (EMBARGOS DE DECLARAÇÃO)
Embargante : SISPRO S/A SISTEMAS E PROCESSAMENTO DE DADOS
Embargada : 8ª CÂMARA – Acórdão nº 108-05.588

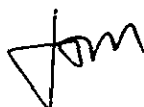
RELATÓRIO

Vieram-me os autos por despacho do Sr. Presidente desta E. Câmara (fls.457/459), para exame dos Embargos de Declaração opostos contra deliberação tomada na sessão de 24 de fevereiro de 1.999, através do Acórdão nº 108-05.588, pelo qual, à unanimidade, não se tomou conhecimento do recurso voluntário apresentado pela Recorrente, sob o fundamento da submissão da mesma matéria ao crivo do Poder Judiciário.

O Acórdão nº 108-05.588, ora embargado, contém a seguinte ementa:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – AÇÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO: A submissão de matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito de incidência tributária em litígio, ainda mais quando há decisão definitiva do processo judicial, já transitada em julgado.”

No arrazoado de fls. 383/392, sustenta a Embargante que naquele julgamento ocorreu “OMISSÃO SOBRE MATÉRIAS QUE DEVERIA PRONUNCIAR-SE A CÂMARA e ERRO MATERIAL PELO NÃO PRONUNCIAMENTO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO” (fl. 384), uma vez que as matérias lançadas nos anos de 1.991 e 1.992 nunca foram objeto de discussão perante o Poder Judiciário, tipificando a decisão cerceamento ao direito de defesa, além de ser nulo o auto de infração relativamente ao ano de 1.990, pelo fato de ter sido lavrado quando ainda pendente impugnação de outro processo onde se exigia o mesmo tributo sobre a mesma base de cálculo, nulidade duplicada pela ausência de autorização para reabertura e reexame de período-base já fiscalizado.



Processo nº. : 13054.000042/98-17
Acórdão nº. : 108-05.876

No intuito de evitar a repetição de peças processuais, atendo-me à síntese contida no DESPACHO PRESI nº 108-0.100/99, acostado às fls. 457/459, cuja leitura em plenário é suficiente para se possa aferir os fundamentos apresentados pela Embargante.

[Leitura em sessão das fls. 457/459]

Com os Embargos vieram cópias dos mencionados autos de infração do IRPJ (fls. 410/417) e CSLL (fls. 418/423), lavrados em 12.03.93, cópias das impugnações protocolizadas em 12.04.93 (fls. 424/433), além de cópias das decisões proferidas pela Delegacia de Julgamento de Porto Alegre (fls. 434/444), onde consta que aquela autoridade não tomou conhecimento do mérito daquelas autuações, pela aplicação do ADN-COSIT nº 03/96.

À fl. 453 consta despacho, acostado pela DRF/Novo Hamburgo (RS), informando que os processos administrativos de nºs. 11080.001730/93-83 e 11080.001736/93-60 *“... foram cancelados em 10/06/99 e excluídos do PROFISC CONFORME FLS. 451 e 452”*.

Tomo conhecimento de petição protocolizada na secretaria desta Câmara, em 08.10.99, dando conta de que a Embargante promoveu o recolhimento do IRPJ e CSLL relativos ao ano de 1.990, documentos que foram acostados às fls. 460/463.

É o Relatório.



Processo nº. : 13054.000042/98-17
Acórdão nº. : 108-05.876

VOTO

Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - Relator

A tempestividade dos Embargos já está atestada no despacho dessa Presidência de fl. 457 e vejo que estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade previstos no art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, baixado com o Anexo II da Portaria-MF nº 55/98, posto que, efetivamente, reconheço que está configurada a apontada omissão no acórdão embargado, na medida em que esta E. Câmara não se pronunciou sobre matéria em que inexistia qualquer óbice para seu conhecimento.

Com efeito, a empresa tomou a iniciativa de ingressar com ação judicial, com o objetivo de convalidar o procedimento que adotou de corrigir as demonstrações financeiras já no ano de 1.990, mediante a aplicação do IPC para atualizar os valores do BTNF naquele período. A "Ação Declaratória" interposta contra a União Federal levou o nº 91.0004944-1, e sua petição inicial está datada de 29 de abril de 1.991 (fls. 302/306), tendo o I. Juiz da 14ª Vara da Justiça Federal do Rio Grande do Sul ordenado a citação por despacho datado de 24.05.91(fl. 307).

Essas datas são importantes porque mostram que o ingresso em juízo ocorreu bem antes da aprovação da Lei 8.200/91, que só foi publicada em 29.06.91, daí porque o pedido manifestado pela empresa em juízo era específico e determinado no sentido de

"c) julgar totalmente procedente a ação para efeito de declarar que o valor nominal do BTNF, relativo ao ano base de 1.990, seja atualizado em igual percentual de variação sofrida pelo IPC, no mesmo período, a fim de que tal percentual venha a incidir, como correção monetária, nas demonstrações financeiras da



Processo nº. : 13054.000042/98-17
Acórdão nº. : 108-05.876

Suplicante, relativas ao exercício de 1991, ano base de 1990”
(fl. 306 – grifo acrescido) .

Quando do ingresso em juízo, nem poderia imaginar a empresa que uma lei posterior viesse a tratar da mesma matéria, postergando e diluindo o reconhecimento daqueles efeitos monetários em quatro anos, a partir de 1.993. Daí porque o tratamento disciplinado pela Lei 8.200/91 nem poderia ser objeto da ação intentada pela empresa, a despeito de a sentença judicial à ela referir-se, pela sua superveniência.

Se é verdade que a empresa submeteu ao Poder Judiciário o exame do índice de correção monetária aplicável no ano de 1.990, não menos verdade que a fiscalização não se limitou a efetuar o lançamento da matéria que estava sendo discutida em juízo, que se restringia ao ano de 1.990, em conduta que antecedeu a Lei 8.200/91. Avançou o Fisco para os anos de 1.991 e 1.992 e lá efetuou **glosas de despesas com depreciação** que entendeu contabilizadas a maior, como também glosou **despesa que considerou excessiva na correção monetária de depreciação acumulada**. Essas matérias, a despeito da correlação lógica que se possa fazer com o procedimento adotado no ano de 1.990, obviamente, não foram submetidas ao exame do Poder Judiciário, e sobre elas nada pode falar o contribuinte, nem em juízo, nem administrativamente.

O próprio ADN-COSIT nº 03/96 deixa claro que a matéria não passível de ser conhecida no julgamento da esfera administrativa é aquela que contenha o “*mesmo objeto*” da ação judicial, fazendo ressalva expressa na sua alínea “b”:

“consequentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada (p. ex., aspectos formais do lançamento, base de cálculo, etc.)”.

Essa E. Câmara já se pronunciou no sentido de que a **identidade de objeto** entre o processo administrativo e o processo judicial deve ser entendida como **semelhança de causa de pedir**, conforme se vê no Acórdão 108-05.234, sessão de



Processo nº. : 13054.000042/98-17
Acórdão nº. : 108-05.876

15 de julho de 1.998, cujo voto condutor é da lavra do eminente Conselheiro Dr. MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. A ementa do referido acórdão assim se expressa:

“AÇÃO DECLARATÓRIA – CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO – IMPOSSIBILIDADE: A semelhança da causa de pedir, expressada no fundamento jurídico da ação declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária, com o fundamento da exigência consubstanciada em lançamento, impede o prosseguimento do processo administrativo no tocante aos fundamentos idênticos, prevalecendo a solução do litígio através da via judicial provocada. Qualquer matéria distinta em litígio no processo administrativo deve ser conhecida e apreciada.

NULIDADE DA DECISÃO MONOCRÁTICA: É nula a decisão que deixa de apreciar matéria sobre a qual inexistente impedimento à sua apreciação, negando prestação de jurisdição administrativa.”

Essa diretriz tem espraído seus efeitos e vem sendo acolhida nos julgados de outras Câmaras, como se vê no Acórdão 101-92.728, em que foi relator o E. Conselheiro da Primeira Câmara, Dr. KAZUKI SHIOBARA, a ponto de a ementa publicada no D.O.U. de 20 de setembro de 1.999 ser cópia fiel da acima reproduzida, o que dispensa a sua transcrição.

Registro, também, que na sessão de 11 de novembro de 1.998, quando da apreciação do recurso nº 116.292 em que fui relator, esse entendimento foi mais uma vez referendado por esta E. Câmara, que resultou no Acórdão nº 108-05.451, assim ementado:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL – CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA: Não havendo plena identidade entre a matéria submetida ao crivo do Poder Judiciário, e aquela formalizada no lançamento tributário, deve a autoridade administrativa encarregada do julgamento conhecer das razões da impugnação que não colidem com a controvérsia levada a Juízo, sob pena de restar caracterizado o cerceamento ao direito de defesa.



Processo nº. : 13054.000042/98-17
Acórdão nº. : 108-05.876

NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA: É nula decisão de primeiro grau que deixa de apreciar controvérsia para a qual inexiste óbice para seu conhecimento.

Esses julgados são suficientes para demonstrar posição firme deste Tribunal Administrativo, sempre no sentido de admitir que matéria não levada ao conhecimento do Poder Judiciário, não só pode como deve ser apreciada na esfera administrativa.

Essa é, exatamente, a controvérsia que se apresenta nestes autos, uma vez que já acenei e me penitencio pela omissão consumada quando submeti meu voto à apreciação desta E. Câmara, na sessão de 24 de fevereiro de 1.999. Daí o meu entendimento pela pertinência dos Embargos, pelo que, para suprir referida omissão, passo ao exame das matérias lançada nos anos de 1.991 e 1.992, que se resumem **na glosa do excesso de despesa de depreciação e glosa da correção monetária da respectiva depreciação acumulada.**

O fundamento invocado pela fiscalização, para efetuar a glosa da dedutibilidade das parcelas contabilizadas pela empresa nos anos de 1.991 e 1.992, só encontra respaldo no Decreto nº 332/91, uma vez que o art. 3º da Lei 8.200/91 só indicava o "tratamento fiscal" a ser atribuído à diferença de correção monetária apurada, no ano de 1.990, entre os índices do BTNF x IPC, em razão dessa diferença revelar saldo credor ou devedor. Nada mais pretendeu o legislador, a não ser postergar os efeitos tributários sobre a diferença então legalmente reconhecida.

Assim, parece-me inquestionável que o Decreto nº 332/91, a pretexto de regulamentar a aplicação da referida lei, extrapolou o âmbito da pretensão da lei regulamentada, na medida em que restringiu a dedutibilidade de parcelas apuradas em períodos subsequentes, que não foram excepcionadas pelo legislador. Ignorou o Poder Executivo o mandamento contido no art. 99 do Código Tributário Nacional, que é explícito para confirmar que *"o conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos*



Processo nº. : 13054.000042/98-17
Acórdão nº. : 108-05.876

das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas em lei”.

Neste sentido, por estarem despidos de base legal, devem ser condenados os dispositivos do Decreto nº 332/91 que implicaram em majoração da base tributável nos períodos de 1.991 e 1.992, especialmente o seu art. 39 que crivou de indedutibilidade *“a parcela dos encargos de depreciação, amortização, exaustão ...”* sobre a diferença IPC x BTNF contabilizada no ano de 1.990, como também o art. 41 que manda adicionar os valores assim contabilizados para apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Não é demais relembrar o império do denominado “regime de competência”, que só estará observado se os encargos de depreciação forem reconhecidos no período em que incorridos, vale dizer, no período em que ocorreu o desgaste do bem em função do seu uso para desempenho das atividades operacionais da pessoa jurídica.

O conceito de renda previsto no art. 43 do CTN não admite, nem através de lei, que se possa crivar de indedutibilidade as chamadas despesas operacionais, quais sejam, aquelas despesas efetivamente incorridas que, além de usuais e normais, forem consideradas necessárias para o desenvolvimento da atividade da empresa, por consequência, **necessárias para auferir as receitas**. Se nem a lei pode tornar indedutível essas parcelas de efetivas despesas que são incorridas na busca de receitas, porque consome indevida majoração da base de cálculo do imposto de renda, maior repugnância deve ser oposta quando esse crivo vem exteriorizado em simples norma regulamentar, como acontece com o Decreto nº 332/91.

Do exposto neste tópico, sou favorável ao conhecimento da matéria lançada nos anos de 1.991 e 1.992, porque não submetidas ao exame do Poder



Processo nº. : 13054.000042/98-17
Acórdão nº. : 108-05.876

Judiciário, votando no sentido de cancelar as indevidas exigências do IRPJ e CSLL ali constituídas.

Restam para exame as **nulidades apontadas pela Embargante**, no que diz respeito aos lançamentos efetuados no ano de 1.990, período em que, indiscutivelmente, havia óbice para que o julgador administrativo tomasse conhecimento do mérito da matéria tributária ali constituída, como reconhecido no acórdão embargado.

Sensibiliza-me o argumento expendido pela Embargante no afã de justificar o fato de só agora trazer a lume a nulidade apontada, consubstanciada no **reexame de ano já fiscalizado (1.990), sem a autorização da autoridade fiscal prevista no invocado § 3º, do art. 951 do RIR/94**, assim como a nulidade pela **formalização de um segundo lançamento sobre a mesma base de cálculo, enquanto pendente o lançamento anterior devidamente impugnado**.

Sem possibilidade de aferir-se a procedência da alegada conduta fiscal, a verdade é que a cronologia verificada no julgamento dos processos vem ao encontro das alegações da Recorrente, na medida em que foi julgado em primeiro lugar o processo formalizado em 1.995, sem qualquer notícia sobre aquele anteriormente formalizado e impugnado em 1.993, circunstância razoável para induzir que estaria confirmado o noticiado "cancelamento interno" do processo precedente.

Penso que, em homenagem aos princípios que informam o processo administrativo tributário, não só é possível como deve a autoridade julgadora administrativa enfrentar matéria que diga respeito a validade do ato administrativo do lançamento, em qualquer estágio da fase processual, posto que, se o ato é nulo, é dever da administração tributária declarar a inexistência dos seus efeitos.

Essa providência deve ser adotada pela autoridade competente que primeiro tomar conhecimento do vício alegado, parecendo-me impróprio falar em



Processo nº. : 13054.000042/98-17
Acórdão nº. : 108-05.876

preclusão no campo das nulidades, na seara do processo administrativo tributário. Assim, penso que o exame de nulidade é sempre possível, principalmente quando exteriorizada em atos administrativos supervenientes ao lançamento, circunstância que permitiria invocar o respaldo analógico implementado pelo art. 67 da Lei 9.532/97 que, mesmo impondo o crivo da preclusão com maior rigidez no controle da prova no processo administrativo, deixou ressalvada a possibilidade do seu exame em três situações expressas, ainda que entenda não exaustivas, quais sejam:

- "a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos."*

Em que pese estar demonstrada a possibilidade de se conhecer das nulidades apontadas, vejo que está esvaziado o seu objeto, uma vez que a informação acostada à fl. 453, pela DRF em NOVO HAMBURGO (RS), dá conta de que os processos administrativos n.ºs. 11080.001730/93-83 e 11080.001736/93-60 *"foram cancelados em 10/06/99 e excluídos do PROFISC conforme fls. 451 e 452"*. Os documentos apresentados pela Embargante às fls. 410/449 permitem identificar que esses processos referiam-se, exatamente, a exigência do IRPJ e CSLL sobre a mesma base de cálculo que consta nos lançamentos desses mesmos tributos para o ano de 1.990, que são objeto do processo ora em exame.

Embora comprovada a alegada duplicidade de lançamento, assim como a ausência de autorização para reabertura da fiscalização no ano de 1.990, essas nulidades perdem objeto pela notícia de que os autos lavrados em 1.993, a despeito de julgados e mantidos pela DRJ de Porto Alegre (RS) em decisões prolatadas no final de 1.998 (fls. 434/449), *"foram cancelados em 10/06/99"*.

Muito embora possa ser condenável a trapalhada administrativa, visto que as nulidades apontadas não atingiam o lançamento formalizado em 1.993 que foi

Tom

..

Gal

Processo nº. : 13054.000042/98-17
Acórdão nº. : 108-05.876

cancelado, mas estavam maculando o segundo lançamento (1.995), não há como negar que o cancelamento já consumado opera efeitos "ex tunc", vale dizer, os primeiros autos de infração lavrados passam a ser tidos como inexistentes, pois perderam a eficácia desde a sua origem. O resultado desse ato faz afastar os vícios apontados pela Recorrente, ainda que a forma adotada não tenha sido a melhor recomendada pelo Direito.

Ainda que assim não fosse, a petição e documentos agora juntados às fls. 460/463 confirmam a perda do objeto do recurso em relação à matéria tributária lançada no ano de 1.990, na medida em que a empresa dá conta de que efetuou o recolhimento do crédito tributário ali lançado, com os benefícios previstos no art. 11 da Medida Provisória nº 1.858-8, de 27.08.99. A extinção do crédito tributário do ano de 1.990 deve ser aferida pela autoridade local, trazendo para os autos também a comprovação do pagamento da CSLL, uma vez que só foi juntada cópia do DARF do IRPJ (fls. 463). Parece-me adequado que os "acréscimos legais" tenham como termo inicial o mês de fevereiro de 1.999, nos termos do § 1º do referido artigo 11, uma vez que o benefício do art. 17 da Lei 9.779/99 referia-se ao afastamento de multa e juros incidentes até o último dia útil do mês de janeiro de 1.999.

EM CONCLUSÃO, pelos fundamentos expostos submeto meu VOTO no sentido de acolhimento dos EMBARGOS DECLARATÓRIOS opostos para, retificando o Acórdão nº 108-05.588, de 24 de fevereiro de 1.999:

- a) CONHECER das matérias lançadas nos períodos-base de 1.991 e 1.992, não submetidas ao crivo do Poder Judiciário; e
- b) CANCELAR o IRPJ e a CSLL lançados nesses mesmos períodos-base.

Sala das Sessões - DF, em 19 de outubro de 1.999


JOSE ANTONIO MINATEL

