

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13709.001971/96-85
Recurso nº 108-138.821 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.405 – 1ª Turma
Sessão de 01 de outubro de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FIORENZA AUTO DISTRIBUIDORA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

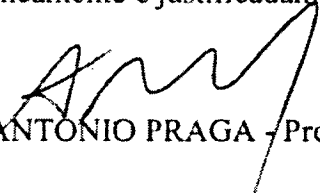
Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1992, 1993

Ementa: SALDO DEVEDOR DA CORREÇÃO MONETÁRIA RELATIVA À DIFERENÇA IPC/BTNF. O saldo devedor da diferença da correção monetária IPC/BTNF somente poderia ser deduzido, para fins de determinação do lucro real, a partir de 1993 e na proporção estabelecida pelo art. 3º, inciso I, da Lei nº 8.200/91. A Lei nº 8.682/93, ao alterar a Lei nº 8.200/91, não produziu efeitos retroativos sobre os lucros tributáveis em 1992, vez que apenas alterou a forma de aproveitamento do saldo devedor, a partir do ano-calendário de 1993.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente, momentaneamente e justificadamente o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.


ANTONIO PRAGA - Presidente Substituto.


ADRIANA GOMES RÊGO - Relatora.

EDITADO EM: 15 OUT 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente Substituto), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Waldir Veiga Rocha (substituto convocado) e João Carlos de Lima Junior (substituto convocado).

Relatório

FIORENZA AUTO DISTRIBUIDORA LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de fls. 255/284, contra o Acórdão nº 108 – 08.219, de 16 de março de 2005, fls. 236/244, que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito, negou provimento ao seu recurso, nos termos da seguinte ementa:

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE – Não se configura no curso do processo fiscal, posto que a impugnação suspende a exigibilidade do crédito tributário, ex vi do disposto no artigo 151, inciso III, do CTN, e, consequentemente, a fluência do prazo prescricional.

DECADÊNCIA – Por se tratar de tributo cuja modalidade de lançamento é por homologação, expirado cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

DIFERENÇA IPC/BTNF – Os ajustes na correção monetária do balanço, relativamente à diferença entre IPC e BTNF do ano de 1990, devem ser reconhecidos tributariamente a partir de 1993 e até 1998, conforme preceitua a legislação.

Alega a Recorrente que teria direito à correção do IPC de forma integral, que o auto de infração é nulo, além de pedir o reconhecimento da decadência do direito do Fisco de lançar, já que a despesa foi originada pela correção do balanço feita em 1990, e a prescrição intercorrente, aduzindo que o auto foi lavrado em 11/11/1996, mas que a decisão de 1ª instância só saiu em dezembro de 2003. Defende, ainda, em relação à correção monetária, um tratamento de postergação.

Por meio do Despacho nº 108-122/2006, fls. 318/323, o Presidente da Câmara recorrida deu seguimento apenas em relação à matéria “*diferença IPC/BTNF lançada como despesa em 1991 e 1992*”. Em relação à postergação, consigna tal despacho, que a matéria não foi prequestionada perante a primeira instância e em sede de recurso voluntário.

Ciente desse despacho, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou as Contrarrazões de fls. 324/328, requerendo a manutenção do acórdão recorrido e, em face do mesmo despacho, a contribuinte apresentou o Agravo de fls. 331/347, onde reitera os argumentos aduzidos em torno da decadência e da diferença IPC/BTNF, como postergação.

No entanto, tal agravo foi rejeitado por meio do Despacho JCA nº 492/2008, fls. 372/373, que entendeu que não havia paradigma de divergência em relação à decadência e, em relação à postergação, que não foi matéria tratada no acórdão recorrido e que, como não houve a interposição de embargos, não houve prequestionamento.

É o relatório.



Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

O recurso é tempestivo e, na parte admitida, preenche os pressupostos de admissibilidades, motivo por que dele também tomo conhecimento parcial.

Pretende a recorrente ver reformado o acórdão ora combatido, pois entende, em relação à matéria admitida, ter direito adquirido, já que aproveitou integralmente a diferença de correção em tempo anterior a 1993, e que em 1993, a Lei nº 8.682/92, retroagindo os efeitos da Lei nº 8.200/91, permitiu novamente a aplicação do IPC ao ano de 1990, *então o Fisco "não poderia tomar os procedimentos do contribuinte como indevidos em 1996."* Enfim, insurge-se contra o índice, pois aduz que a autuação vedou a correção por índice que efetivamente refletia a inflação, defendendo que poderia corrigir pelo IPC em período anterior a 1993 e que a Lei nº 8.682/93 reconheceu esse direito.

No entanto, o que se verifica nos autos é que a autuação relativa à despesa de correção monetária considerada indevida diz respeito ao ano-calendário de 1992, ou seja, o fato gerador, a redução indevida do lucro líquido do exercício, ocorreu em 1992. Ora, o Código Tributário Nacional - CTN estabeleceu em seu artigo 144, que *"o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada"*. Assim, o lançamento efetuado em 1996 deveria observar a legislação vigente em 1992, sem que, com isso, fique caracterizada qualquer ofensa ao direito adquirido. Aliás, ofensa haveria se a Administração Tributária pretendesse que, em 1992, os contribuintes agissem conforme as alterações legislativas que estariam por vir.

Desta feita, considero totalmente descabida qualquer pretensão da recorrente de anulação do auto de infração lavrado em 1996, relativo a fato gerador ocorrido em 1992, que aplicou a legislação vigente à época destes.

Quanto ao índice utilizado, e à glosa em si, a própria recorrente já citou a legislação que deveria ter sido observada, qual seja, a Lei nº 8.200/91:

Art. 3º A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença verificada no ano de 1990 entra a variação do Índice de Preços ao Consumidor (IPC) e a variação do BTN Fiscal, terá o seguinte tratamento fiscal:

I - poderá ser deduzida na determinação do lucro real, em quatro períodos-base, a partir de 1993, à razão de vinte e cinco por cento ao ano, quando se tratar de saldo devedor;

II - será computada na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993, de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, quando se tratar de saldo credor.

Como se pode verificar, a legislação é muito clara ao dispor que a parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença apurada no ano de 1990, entre a variação IPC e a variação BTNFI, se verificado saldo devedor, somente poderia ser deduzida, na determinação do lucro real, em quatro períodos-base, à razão de 25% a cada ano, e somente a partir de 1993.

E se há base legal permitindo a dedução somente a partir do ano subsequente e somente para 25% do valor que foi deduzido, a despesa foi indevida.

Assim, admitir a dedução integral desse saldo devedor e, sobretudo, em período anterior a 1993, é negar vigência à referida lei, a qual já foi objeto de controle de constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal - STF, por meio do RE nº 201.465-6-MG, Plenário, publicado no DJ de 10/5/2002, que decidiu pela sua constitucionalidade, nos seguintes termos:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. CORREÇÃO MONETÁRIA. LEI Nº 8.200/91 (ART. 3º, I, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI 8.682/93). CONSTITUCIONALIDADE.

A Lei 8.200/91, (1) em nenhum momento, modificou a disciplina da base de cálculo do imposto de renda referente ao balanço de 1990, (2) nem determinou a aplicação, ao período-base de 1990, da variação do IPC; (3) tão somente reconheceu os efeitos econômicos decorrentes da metodologia de cálculo da correção monetária. O art. 3º, I (L. 8.200/91), prevendo hipótese nova de dedução na determinação do lucro real, constituiu-se como favor fiscal ditado por opção política legislativa. Inocorrência, no caso de empréstimo compulsório.

E nesta mesma linha passou a decidir o STF nos casos subsequentes, como se pode verificar:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. INCISO I DO ARTIGO 3º DA LEI 8200/91. CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTE DO PLENO DESTE TRIBUNAL. Lei 8200/91. Demonstrações financeiras das empresas para efeito de apuração do lucro tributável. Alegação de que a dedução de eventual diferença de saldo devedor da conta de correção monetária configura empréstimo compulsório, importa em majoração da base de cálculo do imposto de renda referente ao balanço fiscal de 1990, além de ofender os princípios constitucionais da anterioridade da lei tributária, da legalidade e da isonomia. Improcedência. Precedente. Vícios no julgado. Inexistência. Embargos de declaração rejeitados. (RE 292910 – AgR- ED/SP, Rel. Min. Mauricio Corrêa, julgado em 4/2/2003). (Negritei)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS RELATIVAS AO ANO-BASE DE 1990. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELO BTN FISCAL. ACÓRDÃO QUE CONCLUIU PELA CONFIGURAÇÃO, NO CASO, DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE. PRINCÍPIO TIDO POR APLICADO DE FORMA EQUIVOCADA. Alegação procedente. Primeiro, porque, ao mandar corrigir as demonstrações

financeiras pelo BTN fiscal desatrelado do IPI, a Lei n.º 8.088/90, necessariamente, não determinou a majoração da base de cálculo do IR, efeito que somente se verificou relativamente às empresas com patrimônio líquido superior ao ativo permanente, não se tendo dado o mesmo com as que possuem ativo permanente superior ao capital próprio. Em segundo lugar, porque, ainda que assim não fosse, a eficácia da mencionada lei, para o fim de que se cogita, terá sido adiada para janeiro/91, ou seja, para exercício financeiro posterior ao em que foi ela aplicada, quando já nada impedia a exigência do IR incidente sobre o lucro apurado no balanço de 1990. Precedentes do STF. De registrar-se, por fim, que o Plenário do STF, no julgamento do RE 201.465, em que se argüiu a inconstitucionalidade do art. 3.º e incisos da Lei n.º 8.200/91, concluiu no sentido de que a autorização da dedução, na determinação do lucro real, da diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do IPC e do BTN fiscal, justamente o de que se trata neste recurso, configurou um favor fiscal e não o reconhecimento de uma falha no sistema adotado pela Lei n.º 8.088/90, razão pela qual teve por legítimo o parcelamento disciplinado no inciso I do referido art. 3.º. Recurso conhecido e provido. (RE 284619 /PA – Rel. Min. Ilmar Galvão, julgado em 17/12/2002). (Negritei)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS, RELATIVAMENTE AO BALANÇO DE 1990, EM DECORRÊNCIA DA DIFERENÇA VERIFICADA ENTRE O IPC E O BTN FISCAL. INCISO I DO ART. 3.º DA LEI N.º 8.200/91, COM A REDAÇÃO DADA PELO ART. 11 DA LEI N.º 8.682/93; E DECRETO N.º 332/91. O Supremo Tribunal Federal, por seu Plenário, ao julgar, em 02.05.2002, o RE 201.465, concluiu pela constitucionalidade do dispositivo, em referência, da Lei n.º 8.200/91, com sua nova redação. Em consequência, remanesceu a questão da ilegalidade do Decreto n.º 332/91, também alegada pela recorrente, cuja apreciação é de competência da Corte de origem. Provimento do agravo, para o fim de determinar-se o retorno dos autos ao Tribunal Regional Federal da 3.ª Região, para os devidos fins. (RE AgR 214166 / SP, Rel. Min. Ilmar Galvão, julgado em 12/11/2002). (Negritei)

No mesmo sentido também caminhou a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ, aduzindo, inclusive, que as leis ordinárias gozam de presunção de legalidade e constitucionalidade, conforme se verifica no acórdão cuja ementa ora transcrevo:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. DEVOLUÇÃO ESCALONADA DA DIFERENÇA VERIFICADA ENTRE O BTNF E O IPC NO CÁLCULO DA CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DO ANO-BASE DE 1990. LEI 8.200/91. DECRETO 332/91. LEGALIDADE. PRONUNCIAMENTO DO STF. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. DECRETO 3.000/99 (ARTIGO 457, § 2º). LIMITAÇÃO TEMPORAL. LEGALIDADE.

1. A Lei 8.200, de 28 de junho de 1991, que dispõe sobre a correção monetária das demonstrações financeiras para efeitos fiscais e societários e, enfrentando as repercussões tributárias advindas da diferença constatada entre o IPC e o BTN Fiscal no ano de 1990, preceituou que:

"Art. 3º A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor (IPC) e a variação do BTN Fiscal, terá o seguinte tratamento fiscal:

I - poderá ser deduzida na determinação do lucro real, em quatro períodos-base, a partir de 1993, à razão de vinte e cinco por cento ao ano, quando se tratar de saldo devedor;

I - Poderá ser deduzida, na determinação do lucro real, em seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993 e de 15% ao ano, de 1994 a 1998, quando se tratar de saldo devedor. (Redaçada pela Lei nº 8.682, de 1993)

II - será computada na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993, de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, quando se tratar de saldo credor."

2. O Decreto 332, de 4 de novembro de 1991, dispôs que, para fins de determinação do lucro real, a parcela dos encargos de depreciação, amortização, exaustão, ou do custo de bem baixado a qualquer título, que corresponder à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal somente poderia ser deduzida a partir do exercício financeiro de 1994, período-base de 1993.

3. Deveras, não obstante revelar-se plausível a tese de que o deferimento previsto na lei caracterize verdadeiro empréstimo compulsório, porquanto não há norma supralégitima que preveja que o Imposto de Renda de determinado período-base possa ser recolhido em quatro ou seis anos subsequentes, em flagrante afronta ao princípio da isonomia, forçoso convir que o pronunciamento definitivo do Plenário do Colendo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário 201.465/MG, em que restou acolhido, por maioria, o voto vencedor do Eminentíssimo Ministro Nelson Jobim, encerrou a discussão em torno do tema sub judice, uma vez que assentou entendimento no sentido de que o escalonamento previsto no artigo 3º, I, da Lei 8.200/91 não configura empréstimo compulsório (Tribunal Pleno, julgado em 02.05.2002, DJ 17. 10.2003).

4. O ordenamento jurídico consagra o Princípio da Legalidade e como consectário o da Presunção de Legitimidade das Leis, por isso que, enquanto não declarada inconstitucional em controle concentrado ou apreciado referido vício de forma difusa, incidenter tantum, pelos juízes e obedecida a reserva de plenário para os Tribunais, as leis são cogentes, imperativas e de cumprimento inquestionável, máxime quando tutela interesse público indisponível.

5. Assim é que a Primeira Seção desta Corte Superior pronunciou-se no sentido de que a dedução da parcela de correção monetária das demonstrações financeiras relativa ao período base de 1990, correspondente à diferença verificada entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor (IPC) e a variação do BTN Fiscal no ano-base de 1990, consecutivamente, deve respeitar o escalonamento determinado pelo artigo 3º, inciso I, da Lei 8.200/91, bem como pelos artigos 39 e 41, do Decreto 332/91, sendo, portanto, vedado o aproveitamento imediato e integral do referido favor fiscal (EREsp 210.261/ES, Rel. Ministro Francisco Falcão, julgado em 28.05.2008, DJ 23.06.2008; EREsp 431.130/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 14.06.2006, DJ 01.08.2006; EREsp 258.217/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 22.03.2006, DJ 17.04.2006; e EREsp 251.406/RJ, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, julgado em 13.04.2005, DJ 09.05.2005).

6. In casu, o recorrente insurge-se contra o disposto no artigo 457, § 2º, do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999, segundo o qual:

"Art. 457. Para fins de determinação do lucro real, a parcela dos encargos de depreciação, amortização, exaustão, e respectiva atualização monetária, até 31 de dezembro de 1995, quando for o caso, ou do custo de bem baixado a qualquer título, que corresponder à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal somente poderá ser deduzida a partir do ano-calendário de 1993 (Lei nº 8.200, de 1991, art. 3º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º).

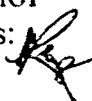
§ 1º Os valores a que se refere este artigo, computados em conta de resultados anteriormente ao ano-calendário de 1993, deverão ser adicionados ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

§ 2º As quantias adicionadas serão controladas na parte "B" do LALUR, para exclusão a partir do ano-calendário de 1993 até 31 de dezembro de 1998."

7. Destarte, não se vislumbra ilegal limitação temporal para utilização do benefício fiscal, uma vez que o § 2º, do artigo 457, do Decreto 3.000/99, tão somente explicitou o período em que a dedução das parcelas seria permitida, não extrapolando, nem divergindo do disposto no artigo 3º, I, da Lei 8.200/91, com redação dada pela Lei 8.682/93.

8. Recurso especial desprovido. (Resp 940477 /RJ, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 4/11/2008)

Por oportuno, urge esclarecer que a Lei nº 8.682/93 não tem o condão de retroagir seus efeitos aos anos-calendários anteriores a 1993, até porque, o que tratou foi justamente do "escalonamento" do aproveitamento desse saldo devedor, nos seguintes termos:



Art. 11. É revigorada a Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, passando o inciso I, do seu artigo 3º a vigor com a seguinte redação:

"Art. 3º.....
.....

I - Poderá ser deduzida, na determinação do lucro real, em seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993 e de 15% ao ano, de 1994 a 1998, quando se tratar de saldo devedor

Assim, correta foi a glosa efetuada relativa ao ano-calendário de 1992, porque, para o lucro daquele período, não havia previsão legal para a dedução do lucro líquido efetuada pela recorrente.

Neste sentido, manifesto-me por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso especial do contribuinte, mantendo a decisão recorrida.

É como voto.

Adriana Gomes Rego
Adriana Gomes Rego - Relatora

