



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO Nº : 13805.005369/95-84
RECURSO Nº : 115.962
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1992 E 1993
RECORRENTE : CONSTAN S/A - CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO(SP)
SESSÃO DE : 18 DE MARÇO DE 1998
ACÓRDÃO Nº : 101-91.903

IRPJ - CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAL - COMPROVAÇÃO - Se o sujeito passivo não comprova a efetiva prestação dos serviços por terceiros e nem apresenta documentação hábil e idônea dos dispêndios, mantém-se a glosa de custos e despesas operacionais.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - DIFERENÇA IPC/BTNF-90 - O artigo 3º da Lei nº 8.200/91, ao admitir a dedutibilidade de diferença verificada no ano de 1990, entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC e a variação do BTN Fiscal, validou os procedimentos adotados pelos contribuintes que utilizaram os índices relativos ao IPC, em vez de BTNF, e deixou de definir como infração ao art. 10 da Lei nº 7.799/89.

MUTA DE OFÍCIO - A multa de ofício de 100% estabelecida no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91 foi reduzida para 75% pelo artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e, de acordo com a ADN/COSIT nº 01/97, a penalidade menos severa aplica-se retroativamente a atos e fatos não definitivamente julgados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Dada a relação de causa e efeito, a decisão proferida no lançamento principal é aplicável ao lançamento reflexivo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - O artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 foi revogado pelo artigo 35 da Lei nº 7.713/88 e este último dispositivo legal foi considerado inconstitucional e inaplicável para as sociedades anônimas e suspenso a sua execução pela Resolução nº 82/97, Senado Federal.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CONSTAN S/A - CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO.

PROCESSO Nº : 13805.005369/95-84
ACÓRDÃO Nº : 101-91.903

RECURSO Nº : 115.962
RECORRENTE : CONSTRAN S/A - CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo a parcela de Cr\$ 117.159.474.034,62 no período-base encerrado em 30.06.92, adequar a decisão proferida no lançamento principal para os lançamentos reflexivos, dada a relação de causa e efeito que vincula um ao outro, cancelar o lançamento do Imposto de Renda na Fonte, com fundamento no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e, ainda, reduzir a multa de lançamento de ofício de 100% para 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 ABR 1998

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

PROCESSO Nº : 13805.005369/95-84
ACÓRDÃO Nº : 101-91.903

RECURSO Nº : 115.962
RECORRENTE : CONSTRAN S/A - CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO

RELATÓRIO

A empresa **CONSTRAN S/A - CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 61.156.568/0001-90, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a reforma da decisão recorrida.

No lançamento principal e relativo ao Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas foram elencados os seguintes fatos imputados com infração aos artigos 154, 157 e § 1º, 171, 191, 192, 197 e 387, inciso I do RIR/80 e artigos 197 e § único, 242, 243, 247 e 195, inciso I, do RIR/94, combinado com a Lei nº 8.200/91, Decreto nº 332/91 e Parecer Normativo CST nº 57/79 e 26/82:

ITEM/AI	DESCRIÇÃO DAS IRREGULARIDADES	P/B	VALOR AUTUADO
01	Custos ou despesas não comprovadas	12/92	41.250.000,00
		11/93	1.350.000,00
		12/93	699.606,29
02	Diferença IPC/BTNF - 90	06/92	117.159.474.034,62
TOTAL			117.202.773.640,91

O primeiro item do Auto de Infração refere-se a glosa de custos/despesas operacionais em virtude de falta de comprovação da efetiva prestação de serviços por terceiros e falta de apresentação de documento original correspondente aos serviços prestados e sobre a acusação a recorrente reitera as mesmas alegações já explicitada na fase impugnativa, qual seja a de que os documentos serão apresentados oportunamente.

Quanto a diferença IPC/BTNF, a recorrente tece longas considerações de ordem doutrina e jurisprudencial e acrescentando que a exigência de diferimento da dedução do saldo devedor pela Lei nº 8.200/91 e que o procedimento imposto representa um empréstimo compulsório, com características de flagrante inconstitucionalidade.

Argumenta a recorrente que a alegada inconstitucionalidade da Lei nº 8.200/91 deve ser reconhecida pela autoridade administrativa e, ainda que se admita a impossibilidade de vir a autoridade administrativa a apreciar a matéria constitucional, a autoridade julgadora de 1º grau não examinou a tese exposta pela recorrente relativamente a irretroatividade da Lei nº 8.088/90 para os fatos geradores ocorridos no período-base de 1990.

É o relatório

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e portanto deve ser conhecido por este Colegiado.

CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Conforme Termo de Constatação, de fls. 06, a acusação da autoridade lançadora foi de:

“... que o contribuinte reduziu indevidamente o lucro líquido do exercício, nos períodos abaixo descritos, tendo em vista que não conseguiu comprovar de forma eficaz a prestação dos serviços realizados por terceiros ou mesmo pela falta de apresentação de documentação original probante do custo/despesa realizado.

DATA	CONTA	NR/LANÇ.	VALOR
31.10.92	814.026.005-1	136	11.250.000,00
01.09.92	814.001.005-5	101	30.000.000,00
30.11.93	814.001.001-5	134	1.350.000,00
10.12.93	814.001.001-5	108	352.566,29
14.12.93	814.001.001-5	110	347.040,00
TOTAL			43.299.606,29

...”

Na impugnação, às fls. 33, a autuada disse que “considerando o levantamento que está promovendo para a localização dos referidos documentos, pleiteia a Impugnante, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, em sua atual redação, que lhe seja permitido apresentá-los até o julgamento de 1ª instância” e no recurso voluntário, às fls. 75, repete a mesma afirmativa, sem anexar qualquer prova ou argumento adicional sobre o tema.

Desta forma e sem a apresentação da prova documental, no original, e inexistindo qualquer prova da efetiva prestação dos serviços prestados por terceiros, não resta outra alternativa senão manter a exigência.

DIFERENÇA IPC/BTNF-90 - Cr\$ 117.159.474.034,62

O artigo 10 da Lei nº 7.799/89 estabelece:

“Art. 10 - A correção monetária das demonstrações financeiras será procedida com base na variação diária do valor do BTN Fiscal, ou de outro índice que vier a ser legalmente adotado.”

A mesma lei, no seu artigo 1º determina que:

“Art. 1º - Fica instituído o BTN Fiscal, como referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União.

§ 1º - O valor diário do BTN Fiscal será divulgado pela Secretaria da Receita Federal, projetando a evolução da taxa mensal de inflação e refletirá variação do valor do Bônus do Tesouro Nacional - BTN, em cada mês.

§ 2º - O valor do BTN Fiscal, no primeiro dia útil de cada mês, corresponderá ao valor do Bônus do Tesouro Nacional - BTN, atualizado monetariamente para este mesmo mês, de conformidade com o § 2º, do artigo 5º, da Lei nº 7.777, de 19 de junho de 1989.”

Por outro lado, o artigo 5º da Lei nº 7.777/89 deixava claro que:

“Art. 5º - O Ministro da Fazenda poderá autorizar a emissão de Bônus do Tesouro Nacional - BTN, destinados a prover o Tesouro Nacional de recursos necessários à manutenção do equilíbrio orçamentário ou para a realização de operações de crédito por antecipação de receita, observados os limites legalmente fixados.

...
§ 2º - O valor nominal dos BTN será atualizado mensalmente pelo IPC.”

Assim, tanto o BTN como o BTN Fiscal estava vinculado ao IPC e a sua variação no mês deveria ser idêntico e não poderia ultrapassar a variação do IPC.

As Medidas Provisórias nº 154/90, 168/90 e 189/90 e 237/90, convertidas em Lei nº 8.024/90, 8.030/90 e 8.088/90 delegavam competência ao Ministro da Fazenda para estabelecer a metodologia de cálculo da variação e fixação do valor nominal do BTN.

Consoante o artigo 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional a alteração da base de cálculo do imposto só pode ser efetivada mediante lei e assim a delegação para o Ministro da Fazenda interferir no índice de inflação estava vedada conforme o disposto no artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

A Lei nº 8.200/91, reconhecendo a injuricidade das alterações estabelecidas em 1990, via atos delegados, ofereceu uma alternativa de retificação das mesmas, permitindo recomposição da correção monetária integral do balanço pelo IPC e admitindo a dedução do diferencial em parcelas, a partir de 1993.

Esta lei, em verdade, nada criou, porque o direito à correção integral pelo IPC e sua dedução total em 1990 já era, como visto, direito existente segundo a legislação vigente no início daquele ano e, portanto, válida quando ocorreu o fato gerador em 31.12.90.

Destarte, se a Lei nº 8.200/91 tivesse dito que a diferença de correção monetária seria indedutível no período-base de 1990, teria sido inconstitucional, porque teria sido retroativa e contrária a direito adquirido e ao expresse mandamento constante do artigo 150, inciso III, letra "a", da Constituição Federal.

Todavia, não foi isso que a Lei nº 8.200/91 disse porquanto:

- reconhece a insuficiência do BTNF em 1990 (art. 2º, 3º e 4º);
- admite, sem obrigar, e para efeitos do lucro real, a dedução do saldo devedor diferencial em parcelas, a partir de 1993 (art. 3º).

Esta admissão está consoante com ordenamento jurídico pátrio como uma solução alternativa para o impasse, oferecida à opção do contribuinte, ante mesmo às dificuldades materiais de recompor lançamentos contábeis e balanços encerrados e ante às conveniências financeiras do erário nacional.

Assim, o artigo 3º da Lei nº 8.200/91 não pode ser entendido como norma impositiva porque assim seria inconstitucional e, portanto, tem caráter interpretativo para recomposição de uma situação falha ou uma alternativa a ser aberta para aqueles que utilizaram o BTN Fiscal para a correção monetária das demonstrações financeiras.

Ainda que o dispositivo legal em exame fosse válido, uma vez que reconhece a dedutibilidade nos períodos-base subsequente, quando muito poderia caracterizar como postergação do pagamento do imposto por antecipação da despesa.

Não vejo como insistir no lançamento pretendido.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

O imposto de Renda na Fonte foi lançado com fundamento em três dispositivos legais distintos para as seguintes bases tributáveis:

MÊS/ANO	BASE DE CÁLCULO	FUNDAMENTO LEGAL
12/92	41.250.000,00	Art. 8º do DL nº 2.065/83
06/92	117.159.474.034,62	Art. 35 da Lei nº 7.713/88
11/93	1.350.000,00	Art. 44 da Lei nº 8.541/92
12/93	699.606,29	Art. 44 da Lei nº 8.541/92
	117.202.773.640,91	

O lançamento com base no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 não pode prosperar porque o referido dispositivo legal foi derogado pelo artigo 35 da Lei nº 7.713/88, conforme orientação contida no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 06/96.

PROCESSO Nº : 13805.005369/95-84
ACÓRDÃO Nº : 101-91.903

A exigência estabelecida com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/88 desaparece face ao decidido no lançamento principal e, ainda que fosse mantida a exigência no Auto de Infração principal, a Resolução nº 82/97 do Senado Federal suspendeu a execução do referido dispositivo legal para as sociedades anônimas.

O lançamento consubstanciado com base no artigo 44 da Lei nº 8.541/92 deve ser mantida, dada a relação de causa e efeito que vincula um ao outro e por se tratarem de deduções indevidas que, por sua natureza comportam a disponibilidade econômica e jurídica aos sócios.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Tratando-se de tributação reflexa, a decisão proferida no lançamento principal é aplicável ao lançamento reflexivo, dada a relação de causa e efeito que vincula um ao outro. No lançamento principal, a glosa de despesa deu-se em virtude de não comprovação da efetiva prestação de serviços por terceiros e, portanto, não deveriam ter sido contabilizados como custos ou despesas operacionais.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

A multa de lançamento de ofício aplicada e mantida foi de 100% que estava estabelecida no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91 mas esta penalidade foi reduzida para 75% pelo artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e de acordo com o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 01/97 tem aplicação retroativa a atos e fatos não definitivamente julgados, por se tratar de penalidade menos severa.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo a parcela de Cr\$ 117.159.474.034,62 no período-base encerrado em 30.06.92, adequar a decisão proferida no

PROCESSO Nº : 13805.005369/95-84
ACÓRDÃO Nº : 101-91.903

lançamento principal para os lançamentos reflexivos, dada a relação de causa e efeito que vincula um ao outro, cancelar o lançamento do Imposto de Renda na Fonte, com fundamento no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e, ainda, reduzir a multa de lançamento de ofício de 100% para 75%.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 1998



KAZUKI SHIOBARA

RELATOR