



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13808.000596/95-93
Recurso n° 131.736 Voluntário
Acórdão n° 1202-00.230 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2010
Matéria IR FONTE E CSLL
Recorrente ASSIVALO COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1992

Ementa:

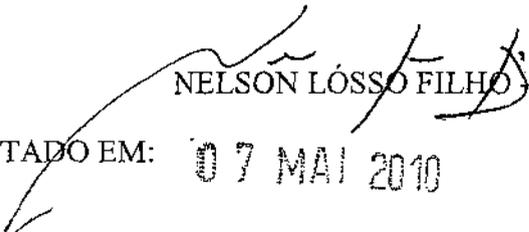
CSLL E IR FONTE - DIFERENÇA IPC/BTNF – LEI N° 8.200/91 – CORREÇÃO MONETÁRIA – O Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade da Lei n° 8.200/91, no julgamento do RE n° 201.465-6, entendendo tratar-se a utilização do IPC como índice de correção monetária das demonstrações financeiras de um benefício concedido à contribuinte, sendo válidas as determinações contidas no Decreto n° 332/91 a respeito do escalonamento do aproveitamento de seus efeitos.

IMPOSTO DE RENDA - FONTE - ART. 35 DA LEI N° 7.713/88 - É devida a exigência do Imposto de Renda Sobre o Lucro Líquido instituída pelo art. 35 da Lei n° 7.713/88, quando não restar provada pela contribuinte a inexistência no Contrato Social de cláusula de automática distribuição do lucro no encerramento do período-base. Entendimento do Supremo Tribunal Federal (RE n° 172058-1 SC, de 30/06/95), normatizado pela administração tributária por meio da IN SRF n° 63/97.

Recurso Voluntário Negado.

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 integram o presente julgado


NELSON LÓSSO FILHO, Presidente e Relator

EDITADO EM: 07 MAI 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho (Presidente de turma). Cândido Rodrigues Neuber, Valéria Cabral Géo Verçoza, Orlando José Gonçalves Bueno (Vice presidente de turma). José Sergio Gomes (suplente convocado), Silvana Rescigno Guerra Barreto (suplente convocada)

A handwritten signature in black ink, consisting of a vertical line with a loop at the top and a small flourish on the left side.

Relatório

Contra a empresa Assivalo Comercial e Representações Ltda., foram lavrados autos de infração do IR Fonte, fls. 20/23, e CSLL, fls. 24/27, ainda em litígio após o acatamento da exigência do IRPJ pela contribuinte, petição de fls. 152, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade no ano-calendário de 1992, descrita às fls. 23 e no Termo de Verificação nº 01 de fls. 11/12:

"1- DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

– Exclusão indevida, na apuração do lucro real, na base de cálculo da contribuição social e na base de cálculo do ILL, da correção monetária complementar – diferença IPC/BTNF.

Exclusão indevida do Lucro Real, da base de cálculo da contribuição social e da base de cálculo do ILL, da parcela da correção monetária que trata o art. 3 inciso I da Lei 8200/91, gerando uma diminuição nas bases de cálculo destes impostos, que deverá ser adicionada para efeito de tributação.

- Exclusão indevida do Lucro Real, da base de cálculo da contribuição social e do ILL, da parcela dos encargos de depreciação que trata o art. 3º da Lei 8200/91, Decreto 332/91 e Lei 8682/93."

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 18 de julho de 1995, em cujo arrazoado de fls. 30/37 contesta o lançamento.

Em 25 de março de 2002 foi prolatado o Acórdão nº 00603, da 5ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, fls. 116/123, que considerou procedente em parte o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 1993, 1994

Ementa: 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. Assim, é indevida a exclusão dos encargos antes desse prazo.

GLOSA DE DESPESAS DE DEPRECIÇÃO.

A parcela dos encargos de depreciação referente ao exercício de 1992 que corresponder à diferença de correção monetária entre IPC e BTNF, somente poderá ser deduzida a partir do exercício de 1994, período-base de 1993, nos termos da legislação de regência.



AUTOS REFLEXOS – ILL. CSLL.

A procedência do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica implica manutenção das exigências fiscais dele decorrentes.

MULTA PROPORCIONAL.

Reduz-se, de ofício a 75% (setenta e cinco por cento), uma vez que a lei que comine penalidade menos severa aplica-se a retroativamente aos atos e fatos não definitivamente julgados.

Lançamento Procedente em Parte.”

Cientificada em 21 de junho de 2002, AR de fls. 126, e novamente irresignada com o Acórdão de Primeira Instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 19 de julho de 2002, em cujo arrazoado de fls. 131/142, alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- a inconstitucionalidade já se revelara no artigo 3º, inciso I, da Lei nº 8.200/91, quando pretendeu diferir no tempo o aproveitamento da correção monetária complementar, ‘distribuindo-a’ ao longo de seis anos, para fins do imposto de renda, sendo ainda mais patente é a injuridicidade representada pela pretensão fazendária no sentido de não se permitir que se considere para fins de apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL e do ILL a diferença inflacionária relativa às despesas de depreciação e ao custo dos bens baixados;

2- ao disciplinar os reflexos fiscais decorrentes da disparidade nas variações do BTN fiscal e do IPC em 1990, não se reporta de maneira específica a Lei nº 8.200/91 à Contribuição Social e ao ILL, donde a conclusão de que, em se compondo tais valores (saldo devedor/despesas de depreciação/custos dos bens baixados) a base de cálculo da aludida exação, na medida em que integram a operação que conduz à definição do lucro líquido contábil, sua exclusão seria normal e sem qualquer óbice;

3- as autoridades governamentais ao disciplinarem a forma de se efetuar o registro contábil da diferença relativa às despesas de depreciação/custos baixados, acabaram por vedar, ao arrepio de qualquer fundamentação legal, a dedução do seu valor quando da apuração da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL e do ILL. Tal proibição decorre de mero texto regulamentador da Lei nº 8.200/91, o artigo 41 do Decreto nº 332/91. Em se tratando de mero texto regulamentador de lei, não poderia o mencionado Decreto dispor sobre esse assunto não tratado na norma pretendidamente regulamentada;

4- o Decreto 332/91, partindo do nada, pretende alterar a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e do ILL, para que a exação recaia sobre um resultado distorcido que não é lucro, que não configura disponibilidade, que não representa acréscimo patrimonial;

5- no tocante ao ILL, ainda que ilegítima fosse a dedução, no seu cálculo, da despesa de correção monetária em tela, a sua norma instituidora foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, bem como foi promulgada Resolução pelo Senado Federal, suspendendo a execução do art. 35, da Lei nº 7.713/88, para os acionistas, tendo a jurisprudência se manifestado no sentido de que o citado IR Fonte não incide sobre o lucro dos quotistas, quando não há pelos mesmos disponibilidade imediata de lucros.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

As matérias em litígio, no âmbito do ILL e da CSLL ante a desistência do recurso relativo ao IRPJ, dizem respeito à exclusão da diferença de correção monetária do índice do IPC/BTNF no ano de 1992 e seus efeitos no valor do encargo de depreciação.

Em relação à exclusão indevida da correção monetária no ano de 1992 e dos encargos de depreciação, pela utilização do índice do IPC/BTNF, vejo que o Supremo Tribunal Federal se manifestou a respeito da constitucionalidade da Lei nº 8.200/91, entendendo que ela contém um benefício aos contribuintes, admitindo como válida, portanto, a restrição temporal de dedução dos valores de saldo devedor de correção monetária relativa à diferença IPC/BTNF porventura apurado e seu escalonamento contido no Decreto nº 332/91, conforme podemos observar pela ementa do Recurso Extraordinário nº 201.465-6 abaixo transcrita:

“EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. CORREÇÃO MONETÁRIA. LEI 8.200/91 (ART. 3º, I, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI 8.682/92). CONSTITUCIONALIDADE.

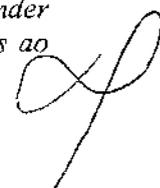
A Lei 8.200/91, (1) em nenhum momento, modificou a disciplina da base de cálculo do imposto de renda referente ao balanço de 1990, (2) nem determinou a aplicação, ao período-base de 1990, da variação do IPC; (3) tão somente reconheceu os efeitos econômicos decorrentes da metodologia de cálculo da correção 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. Recurso conhecido e provido”.

Assim, com o posicionamento da mais alta corte deste país quanto à Lei nº 8.200/91 e, por conseqüência, o reconhecimento da legalidade das determinações contidas no Decreto nº 332/91, constata-se que a recorrente estava impossibilitada de excluir da base tributável no ano de 1992 valores a título de correção monetária pela aplicação da diferença do índice do IPC/BTNF, bem como da sua influência no encargo de depreciação do período.

Além disso, quanto à CSLL e o ILL, o artigo 456 do RIR/99, cuja matriz legal é o artigo 3º da Lei nº 8.200/91 e art. 11 da Lei nº 8.682/93, estabelece a limitação temporal para a dedutibilidade do saldo devedor da diferença IPC/BTNF, e identifica claramente que o benefício autorizado pelo legislador atingia apenas a apuração do Lucro Real, base de cálculo do Imposto de Renda, *in verbis*:

“Art. 456. A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença verificada entre a variação do Índice de Preços ao



Consumidor - IPC e a variação do BTN Fiscal, nos termos do Decreto nº 332, de 4 de novembro de 1991, terá o seguinte tratamento fiscal (Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, art. 3º, e Lei nº 8.682, de 14 de julho de 1993, art. 11):

I - poderá ser excluída do lucro líquido, na determinação do lucro real, em seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de vinte e cinco por cento em 1993 e de quinze por cento, ao ano, de 1994 até 31 de dezembro de 1998, quando se tratar de saldo devedor;

(Omissis)

§ 1º A exclusão de que trata o inciso I poderá ser efetuada em qualquer período de apuração do ano-calendário ou distribuída pelos respectivos trimestres, a critério da pessoa jurídica.

(Omissis)”

Também o artigo 1º da Lei nº 8.200/91 delimita o benefício ao Imposto de Renda, ao afirmar que “para efeito de determinar o lucro real - base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas - a correção monetária das demonstrações financeiras anuais, de que trata a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, será procedida, a partir do mês de fevereiro de 1991, com base na variação mensal do Índice Nacional de Preços ao Consumidor – INPC”.

Regulamentando a matéria, o Decreto nº 332/91 dispôs que o resultado da correção monetária da Diferença IPC/BTNF/90 não terá influência no cálculo da CSLL.

Este artigo está assim redigido:

“Art. 41. O resultado da correção monetária de que trata este capítulo não influirá na base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689/88 e do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713/88, art. 35).

§ 1º Caso o resultado seja credor, sua distribuição a sócio ou acionista pessoa física acarretará a cobrança do imposto de renda na fonte, calculado segundo o previsto no art. 25 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, devendo essa incidência ocorrer, também, na hipótese da redução do capital aumentado com parcela do referido resultado, na proporção do valor da redução.

§ 2º Os valores a que se refere o art. 39, computados em conta de resultado, deverão ser adicionados ao lucro líquido na determinação da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689/88) e do imposto sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713/88, art. 35).”

Claro está que a Lei nº 8.200/91, ao admitir a existência da diferença do índice IPC/BTNF, tratou de escalonar a dedutibilidade da despesa de correção monetária em seis anos-calendário, de 1993 até o ano de 1998, no âmbito do Imposto de Renda, e sendo esta dedutibilidade um benefício, como reconheceu o Supremo Tribunal Federal, não há que falar em possibilidade de sua utilização na apuração da base de cálculo da CSLL e do ILL no ano-calendário de 1992, na forma de exclusão direta da base tributável ou como encargo de depreciação.



No que concerne à alegação de inconstitucionalidade do Imposto de Renda Retido na Fonte tributado pela alíquota de 8% prevista no artigo 35 da Lei n.º 7.713/88, vejo que sua incidência já foi submetida ao crivo do Supremo Tribunal Federal que, em decisão de seu pleno, no julgamento do RE nº 172.058-1/SC, considerou ser o art. 35 da Lei nº 7.713/88 inconstitucional para as sociedades anônimas e, quando não ocorrer a automática distribuição de lucros, para as sociedades por cotas de responsabilidade limitada.

Cabe aqui transcrever a síntese conclusiva constante do voto do Ministro MARCO AURÉLIO, relator de tal Recurso Extraordinário no Tribunal Pleno, sessão de 30/06/95:

“Diante das premissas supra, concluo:

a) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 conflita com a Carta Política da República, mais precisamente com o artigo 146, III, a, no que diz respeito às sociedades anônimas e, por isso, tenho como inconstitucional a expressão “o acionista” nele contida;

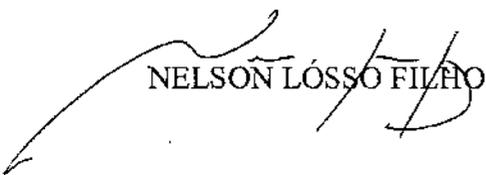
b) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 é harmônico com a Carta, ao disciplinar o desconto do imposto de renda na fonte em relação ao titular da empresa individual, uma vez que o fato gerador está compreendido na disposição do artigo 43 do Código Tributário Nacional, recepcionado como lei complementar;

c) o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 guarda sintonia com a Lei Básica Federal, na parte em que disciplinada situação do sócio cotista, quando o contrato social encerra, por si só, a disponibilidade imediata, quer econômica, quer jurídica, do lucro líquido apurado. Caso a caso, cabe perquirir o alcance respectivo.”

Como afirma a recorrente, a própria administração tributária, por meio da IN SRF nº 63/97, admitiu, normatizando o entendimento fixado pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 172058-1, de 30/06/95, a revisão do lançamento do ILL nas hipóteses de sociedades por quotas de responsabilidade limitada, quando o contrato social da empresa não atribua disponibilidade imediata do lucro aos sócios, no término do período-base.

No caso em tela, a atuada é uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, não constando dos autos Contrato Social da recorrente, vigente em 1992, que pudesse demonstrar a inexistência de cláusula atribuindo disponibilidade imediata dos lucros apurados aos sócios cotistas, deixando a recorrente de comprovar essa condição fundamental para o cancelamento da exigência fiscal.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.


NELSON LÓSSO FILHO