



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13808.001185/2002-04

Recurso nº. : 139.162

Matéria : Imposto de Renda pessoa Jurídica – IRPJ.

Recorrente : Eletropaulo Metropolitana Eletricidade São Paulo S.A.

Recorrida : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO – SP. I.

Sessão de : 07 de dezembro de 2005

RESOLUÇÃO Nº 101-02.497

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Eletropaulo Metropolitana Eletricidade de São Paulo S.A.

RESOLVEM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONVERTER o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 JAN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº. : 13808.001185/2002-04
Acórdão nº. : 101-02.497

Recurso nº. : 139.162
Recorrente : Eletropaulo Metropolitana Eletricidade São Paulo S.A

RELATÓRIO

Eletropaulo Metropolitana Eletricidade São Paulo S.A, já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes de decisão proferida pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, que julgou procedente o lançamento relativo a Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, referente aos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, objetivando a reforma da decisão recorrida.

O lançamento é decorrente da constatação de que a contribuinte teria deixado de adicionar ao lucro real dos citados anos as parcelas consideradas excedentes aos limites fixados no art. 11 § 2º da Lei nº 9.532/97, nos montantes de R\$ 44.624.611,42 (1998), R\$ 72.895.386,48 (1999) e R\$ 126.195.441,37 (2000), conforme quadro demonstrativo de fl. 523.

Intimada a informar se possuía liminar judicial em vigência que a desonerasse de cumprir a limitação fixada no art. 11, §2º da Lei nº 9.532/97, anexou aos autos documentos dos quais depreendeu não haver liminar vigente ou qualquer outra decisão neste sentido. Na realidade, depreendeu-se ter os processos judiciais se encerrado por desistência da autora.

Assim, a contribuinte foi intimada em 25.09.2002 a promover os ajustes necessários no LALUR, parte B, nos controles relativos aos prejuízos fiscais a compensar e a base de cálculo negativa da Contribuição Social.

Em face do exposto, foi efetuado o lançamento de crédito tributário total de R\$ 76.179.637,12, relativos a IRPJ e CSLL, dos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000.

Cientificada dos lançamentos, a contribuinte apresentou em 28 de outubro de 2002, impugnação de fls. 614 a 620, em que alegou em síntese:

(i) que a contribuinte patrocina seus empregados e dirigentes com planos de benefícios e suplementação de aposentadorias a pensões (PSAP) junto à fundação CESP (FUNCESP), mais especificamente, proporciona o chamado Fundo de Aposentadoria Programada Individual (FAPI);

(ii) que com o objetivo de suplementar os benefícios fornecidos pelo sistema oficial de previdência social, a Eletropaulo teria celebrado, em 26 de outubro de 1982, convênio de adesão e teria passado a patrocinar planos de benefícios e suplementação de aposentadorias e pensões (PSAP) junto à Fundação CESP (FUNCESP);

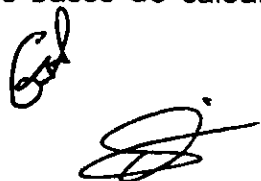
(iii) que nos anos seguintes à assinatura do convênio, firmado em 1982, a impugnante teria celebrado alguns instrumentos particulares com a FUNCESP, visando ao equacionamento da dívida previdenciária e assistencial correspondente à insuficiência de reservas técnicas causadas por diversos fatores;

(iv) e que em 30 de setembro de 1997, após reavaliação atuarial realizada no PSAP, visando suplementar déficit técnico apurado e pendências remanescentes, a impugnante teria celebrado novo contrato com a FUNCESP;

(v) que referido instrumento particular tratava-se de confissão de dívida, concessão de direito de uso, compromisso de regularização e registraria dação de imóveis em pagamento, liquidação de reservas e outras avenças que tinha por finalidade "equacionar suas despesas financeiras de modo a poder registrar e priorizar seus compromissos", entre outras razões por ter a impugnante sido incluída, em 1996, no Programa estadual de Desestatização, conforme Lei Estadual Paulista nº 9.361/96;

(vi) que de acordo com o contrato supra mencionado, a impugnante comprometeu-se a pagar o valor determinado (data base em 30 de junho de 1997), em parcelas mensais calculadas e corrigidas nos termos do contrato;

(vii) que a legislação em vigor na ocasião do referido contrato permitia a contabilização dessas despesas pelo "regime de caixa" (momento do pagamento e não da apuração), nos termos dos arts. 301 do RIR 1994, bem como a dedutibilidade integral dos valores pagos a título de previdência privada quando da apuração do lucro real e do lucro líquido, as quais constituem as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL;



(viii) assim, as regras vigentes: (i) exigiam a contabilização das despesas relacionadas ao patrocínio de fundo de previdência privada pelo "regime de caixa" (no momento do efetivo pagamento); (ii) permitiam a dedução integral desses valores da base de cálculo de IRPJ e CSLL;

(ix) que as alterações trazidas pela lei 9.532/97 realmente limitaram em 20% (vinte por cento) do salário e remunerações do período as deduções de IRPJ e CSLL referentes às contribuições destinadas a custear planos de benefícios complementares assemelhados ao da previdência social de seus empregados, e suprimiram (com a edição do RIR 99) parte do dispositivo do RIR 94 que exigia a contabilização destas empresas pelo regime de caixa;

(x) que além do fato de as referidas alterações atingirem situações já consolidadas sob a égide de lei anterior, o que ocasionaria ofensa ao princípio constitucional do direito adquirido, a lei nova não pode alcançar situações constituídas sob o império da lei antiga;

(xi) que a celebração do contrato e até mesmo a obrigação de pagamento das contribuições originaram-se antes da vigência da lei 9.532/97, e que apenas a liquidação do contrato seria efetuada após a edição das novas regras, pelo que requereu por fim, a anulação do auto de infração, bem como, posterior arquivamento e encerramento do processo administrativo.

A vista dos termos das impugnações, decidiu a 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, por unanimidade de votos julgar procedente o lançamento (fls. 630/638), ficando a decisão assim ementada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998; 1999,2000.

Ementa: CONTRIBUIÇÕES PARA A PREVIDÊNCIA PRIVADA E PARA OS FUNDOS DE APOSENTADORIA PROGRAMADA INDIVIDUAL. LIMITE DE DESPESAS.

O valor das despesas com contribuições para a previdência privada e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual - FAPI não poderá exceder, em cada período de apuração, a vinte por cento do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano.

LEI VIGENTE NA DATA DO FATO GERADOR. INEXISTÊNCIA DE DIREITO ADQUIRIDO A REGIME JURÍDICO.

Processo nº. : 13808.001185/2002-04
Acórdão nº. : 101-02.497

Não há direito adquirido a regime jurídico instituído em lei, segundo, inclusive, jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000.

Ementa : DECORRÊNCIA.

O decidido quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se à tributação dele decorrente.

Lançamento Procedente.

Como razões de decidir ficou consignado ter se equivocado a impugnante, uma vez que a Lei nº 9.532/97 só teria passado a produzir efeitos a partir de 01.01.1998 (de acordo com seu artigo 81), enquanto que o período objeto da autuação seriam os anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, não se configurando assim, violação ao princípio da irretroatividade.

Também se consignou não haver violação ao direito adquirido, uma vez que na data do fato gerador da obrigação sob exame, já estava em vigência a Lei nº 9.532/97. Enfatizou-se que o fato gerador do IRPJ e da CSLL somente ocorreria no último dia útil do período de apuração do tributo. Assim como, não haver direito adquirido contra exigência tributária ou exigência nova. Ou seja, não existir direito adquirido à imutabilidade das normas.

Em face dessa decisão, a Contribuinte apresentou tempestivamente seu Recurso Voluntário de fls. 696/734, em que argumentou de plano, ter celebrado em 26.10.1982, convênio de adesão a fim de patrocinar plano de benefícios e suplementação de aposentadorias e pensões ("PSAP") junto à Fundação CESP ("FUNCESP"), a fim de suplementar os benefícios fornecidos pelo sistema oficial da previdência social.

E que após, realizou a assinatura de alguns instrumentos particulares com a FUNCESP a fim de equacionar dívidas previdenciárias e assistenciais existentes correspondentes à insuficiência de reservas técnicas. Não obstante, em 30.09.97, após uma reavaliação atuarial realizada no PSAP a fim de

suplementar déficit técnico apurado e pendências remanescentes, a ora Recorrente teria celebrado novo contrato com a FUNCESP, tratar-se-ia de **instrumento de contrato de confissão de dívida, concessão de direitos reais de uso, compromisso de regularização registraria e dação de imóveis em pagamento, liquidação de reservas e outras avenças**, que tinha por finalidade, segundo a Recorrente, de "equacionar suas despesas financeiras de modo a poder registrar e priorizar seus compromissos".

Portanto, devido ao contrato acima mencionado, teria a Recorrente ficado obrigada a pagar determinado valor (com base em 30.06.97), em parcelas mensais calculadas e corrigidas nos termos do item I da cláusula 1ª do contrato. Entretanto, alega que a legislação em vigor à época, permitia a dedutibilidade integral dos valores pagos a título de previdência privada quando da apuração do lucro real e lucro líquido, bases de cálculo do IRPJ e da CSL.

Porém, em 11.12.97, foi publicada a Lei nº 9.532, que limitou em 20% dos salários e remunerações do período as deduções ao IRPJ e CSL referentes às contribuições destinadas a custear planos de benefícios complementares assemelhados aos da previdência social dos seus empregados. Assim, como, provocou a supressão da parte do dispositivo constante do RIR/94 que permitia a contabilização dessas despesas pelo "regime de caixa".

Confessa a Recorrente que continuou a exercer seu direito de deduzir integralmente suas despesas, contabilizando-as pelo "regime de caixa", o que ocasionou na lavratura de auto de infração e imposição de multa nº 0819000/01937/02, no total de R\$ 76.179.637,12 (principal, multa e juros moratórios), que gerou o processo Administrativo de nº 13808.001185/2002-04.

Insurge-se inicialmente contra a decisão ora recorrida no que concerne à alegação de não existir direito adquirido a regime jurídico instituído em lei. Entende a Recorrente haver desrespeito aos princípios da legalidade, do direito adquirido, da irretroatividade da norma, e da segurança das relações jurídicas.

Alega também, ser nulo o auto de infração, uma vez que careceria de clareza e precisão na descrição dos fatos, bem como a correta determinação da exigência fiscal.

Aduz que a limitação citada no § 2º do art. 11 da Lei nº 9.532/97, deveria ser calculada a cada período de apuração, levando-se em consideração como parâmetro as remunerações e salários dos mesmos períodos. Que se existirem pagamentos do período corrente e de períodos pretéritos e forem levados em consideração para fins de apuração do limite de 20% apenas os salários e remunerações do período-base corrente, infringir-se-ia o conceito de renda e lucro do direito comercial, e por tabela, o art. 301 do RIR/94, que tinha como base as regras das Leis nºs 9.249 e 9.250, ambas de 1995, além dos artigos 43 e 110 do CTN e 153, I e 195 I da CF/88.

Pelo raciocínio acima exposto, concluiu a Recorrente que mesmo que entenda ser possível a aplicação das regras da Lei 9.532/97 às contribuições apuradas em períodos anteriores à edição de lei, o que se admitiria apenas para fins de argumentação, não se poderia utilizar o limitador para efetivação da dedução das despesas sem levar em consideração os salários e remunerações dos períodos correspondentes às contribuições, sejam estas correntes ou pretéritas.

Aduz também que no momento de celebração do contrato, estava a recorrente sujeita as regras que: (i) exigiam a contabilização das despesas relacionadas a patrocínio de fundo de previdência privada pelo regime de caixa; e (ii) permitiam a dedução integral desses valores da base de cálculo do IRPJ e CSL.

Reitera que as alterações advindas com a edição da nova norma relacionada à forma de contabilização e limitação das deduções não poderiam ser aplicadas às despesas englobadas pelo contrato firmado em 30.09.97 entre a Recorrente a FUNCESP, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, previsto no art. 150, inciso III, alínea "a", da CF/88.

Esclarece por fim, que as despesas adicionais incorridas pela Recorrente junto à FUNCESP, tendo em vista o equacionamento financeiro do

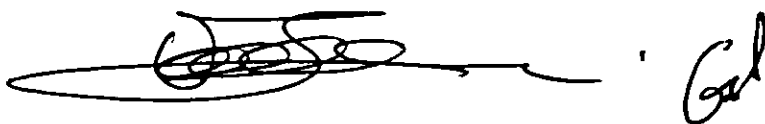
PSAP, foram devidamente acordadas pelas partes por meio de contrato firmado em 30.09.97. Portanto, o nascimento da obrigação de a recorrente pagar valores adicionais a FUNCESP, ainda que os mesmos fossem liquidados na vigência do contrato, em períodos posteriores a 1997, ocorreu sob a égide do art. 301 do RIR/94, que não previa qualquer limitação a dedutibilidade de despesas de tal natureza.

Por fim, se insurge quanto à multa punitiva correspondente a 75% do valor do imposto supostamente devido, uma vez que a classifica como abusiva em desrespeito ao art. 5º inciso XXII, da CF/88.

Opõe-se também em relação à correção monetária através da taxa referencial SELIC, sob o argumento de que esta seria taxa básica de juros da economia e, sendo indicador de juros, não deveria incidir se não for verificada a ocorrência de mora, além do que não haveria previsão legal de indexador econômico.

Neste sentido, requereu a ora Recorrente a nulidade do AIIM lavrado e, no mérito, seja integralmente reformada a decisão proferida pela 10ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, cancelando-se integralmente a exigência fiscal nela contida, arquivando-se por consequência o processo administrativo correlato.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme Termo de Constatação e Intimação, constatou-se que a Recorrente deixou de adicionar ao lucro real dos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000, as parcelas consideradas excedentes aos limites fixados no artigo 11, § 2º., da Lei n. 9.532/97, que dispõe:

"Art. 11. A dedução relativa às contribuições para entidades de previdência privada, a que se refere a alínea e do inciso II do art. 8º. da Lei n. 9.250, de 26 de dezembro de 1995, somada às contribuições para o Fundo de Aposentadoria Programada Individual – FAPI, a que se refere a Lei n. 9.577, de 24 de julho de 1997, cujo ônus seja da pessoa física, fica limitada a 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos.

§ 1º. (...).

§ 2º. Na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, o valor das despesas com contribuições para a previdência privada, a que se refere o inciso V do art. 13 da Lei n. 9.249, de 1995, e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual – FAPI, a que se refere a Lei n. 9.477, de 1997, cujo ônus seja da pessoa jurídica, não poderá exceder, em cada período de apuração, a 20% (vinte por cento) do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano.

§ 3º. O somatório das contribuições que exceder o valor a que se refere o parágrafo anterior deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

§ 4º. (...)."

Para manter a exigência, ante os argumentos despendidos pela Recorrente no sentido de que teria direito adquirido ao regime tributário anterior a lei acima citada, entendeu a Turma Julgadora que não há direito adquirido contra regime tributário ou exigência tributária nova, eis que não existe direito adquirido à imutabilidade das normas que regem a tributação. Estas são imutáveis, como



qualquer norma jurídica, e vigoram até que outra norma de mesma ou superior hierarquia as retire do ordenamento jurídico.

Por sua vez, para afastar a exigência, preliminarmente a Recorrente argüi a nulidade do auto de infração, por entender que a fiscalização não considerou para a apuração do limite de 20% estipulado pela lei os salários e remunerações dos períodos em que as despesas foram apuradas (de período corrente e pretérito), acabando, assim, por não determinar corretamente o *quantum* da suposta exigência fiscal.

No mérito, alega que por ter as despesas adicionais incorridas junto a FUNCESP, em vista do equacionamento financeiro do PSAP acordadas pelas partes por meio de contrato firmado em 30.09.97, que tinha por finalidade equacionar suas despesas financeiras de molde a poder registrar e priorizar seus compromissos, entre outras razões por ter sido incluída em 1996 no Programa Estadual de Desestatização, ainda que as obrigações somente seriam liquidadas ao longo da vigência do contrato (240 parcelas mensais) e da Lei 9.532/97, podem ser deduzidas integralmente das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, eis que o nascimento da obrigação de pagar os valores adicionais a FUNCESP, ocorreu sob a égide do artigo 301 do RIR/94, que não previa qualquer limitação a dedutibilidade de despesas de tal natureza.

Portanto, a questão posta à análise desta E. Câmara cinge-se ao direito da Recorrente em deduzir da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social, o valor das despesas pretéritas com contribuições para a previdência privada em percentual superior ao previsto no parágrafo 2º., art. 11, da Lei n. 9.532/97, ou seja, vinte por cento do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano.

Ocorre que, ao tributar as parcelas consideradas excedentes aos limites fixados no art. 11, §2º, da Lei nº 9.532/97, nos montantes de R\$ 44.624.611,42 (1998), R\$ 72.895.386,48 (1999) e R\$ 126.195.441,37 (2000), a fiscalização determinou o excedente tão somente com base no total dos valores efetivamente pagos, sem discriminar (separar) as importâncias pagas em relação às

Processo nº. : 13808.001185/2002-04
Acórdão nº. : 101-02.497

contribuições correntes das contribuições destinadas a amortizar o compromisso assumido em 1997.

A vista do acima exposto, voto no sentido de CONVERTER o julgamento em DILIGÊNCIA, a fim de que a autoridade fiscal intime a contribuinte a:

a) apresentar, separadamente, com base em demonstrativos devidamente comprovados com documentos hábeis e idôneos, os valores pagos a título de despesas correntes com contribuições para a previdência privada, a que se refere o inciso V do art. 13 da Lei n. 9.249, de 1995, e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual – FAPI, a que se refere à Lei n. 9.477, de 1997, bem como os valores pagos para amortizar a obrigação assumida com a Fundação CESP em 30 de setembro de 1997;

b) apresentar cálculo comparativo (em percentuais) entre as contribuições normais e extraordinárias correntes pagas (excluindo apenas os valores pagos para amortizar a obrigação assumida em 1997), com os salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa vinculados ao referido plano nos exercícios fiscalizados, a fim de considerar os limites fixados no artigo 11, § 2º., da Lei n. 9.532/97.

Com base nos dados fornecidos pela contribuinte, que a autoridade diligenciante verifique a correção das informações prestadas, bem como proceda aos comentários que achar pertinente para o bom e fiel deslinde da questão.

Após, dê ciência a contribuinte das conclusões da presente diligência, para que esta, querendo, apresente suas contra-razões.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 07 de dezembro de 2005


VALMIR SANDRI

