



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

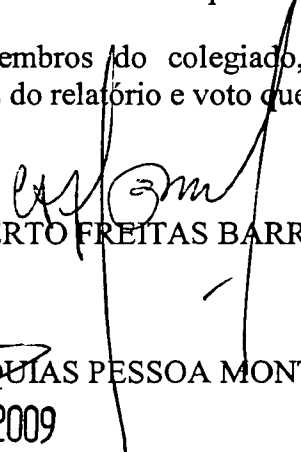
Processo nº 13839.003293/2002-46
Recurso nº 108-145.148 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.306 – 1ª Turma
Sessão de 25 de agosto de 2009
Matéria IPC/BTNF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INDÚSTRIA DE MOTORES ANAUGER LTDA.

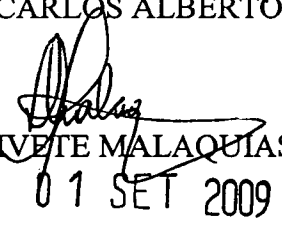
CSLL - EXERCÍCIOS 1992.

DIFERENÇA IPC/BTNF. LEI Nº 8.200/91. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO E CORREÇÃO MONETÁRIA. O Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade da Lei nº 8.200/91 no julgamento do RE nº 201.465-6, entendendo tratar-se a utilização do IPC, como índice de correção monetária das demonstrações financeiras, um benefício concedido ao contribuinte, sendo válidas as determinações contidas no Decreto nº 332/91 a respeito do escalonamento do aproveitamento de seus efeitos no âmbito do IRPJ. Por seu turno, o artigo 41 do decreto, é expresso ao dispor que este resultado não interfere na base de cálculo da contribuição social sobre o lucro.

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.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora.

EDITADO EM: 01 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice-presidente substituto), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos

Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Leonardo de Andrade Couto (substituto convocado) e João Carlos de Lima Júnior (substituto convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado em 11/06/2007 pela Fazenda Nacional, com fundamento no artigo 5º., inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Portaria nº 55/1998), vigente à época, contra Acórdão nº 108-08.978, fls. 123/137, proferido pela então Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em 18/08/2006, assim ementado:

IRPJ - VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - CORREÇÃO MONETÁRIA DE APLICAÇÃO EM RENDA FIXA - TRIBUTAÇÃO - Incabível a exclusão, na apuração do lucro real, da correção monetária com base da variação da UFIR incidente sobre o rendimento de aplicação financeira de renda fixa realizada pela pessoa jurídica, devendo, de acordo com o artigo 36 da Lei nº 8.541/92, ser apropriada segundo o regime de competência.

IRPJ - INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo.

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E CSLL - LEI N 8.200/91 - DIFERENÇA IPC/BTN - O Supremo Tribunal Federal reconheceu a constitucionalidade da Lei nº 8.200/91 no julgamento do RE nº 201-465-MG, entendendo tratar-se a utilização do IPC como índice de correção monetária das demonstrações financeiras um benefício concedido à contribuinte, sendo válidas as determinações contidas no Decreto nº 332/91 a respeito do escalonamento do aproveitamento dos seus efeitos no âmbito do IRPJ. O artigo 3º da Lei nº 8.200/91 não incluiu a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no campo das restrições, limitando-a ao IRPJ. Por força do artigo 5º desta mesma lei, as empresas deverão corrigir as demonstrações financeiras com base no IPC, influenciando a apuração do lucro líquido, ponto de partida para a determinação desta contribuição.

Recurso parcialmente provido.

Trata o processo de lançamento, por glosa de despesa indevida de Correção Monetária – Redução indevida do resultado do exercício, caracterizada pela imputação como encargos do período do Saldo Devedor da Correção Monetária Complementar realizada em 31.12.91, referente à diferença verificada, no ano de 1990, entre a variação do Índice de Preços a Consumidor (IPC) e a variação do Bônus do Tesouro Nacional Fiscal (BTNF), tendo em vista que tais valores só poderiam ser deduzidos na determinação do lucro real em quatro períodos-base, a partir de 1993.

A Câmara entendeu que a Lei não mencionava a Contribuição Social, por isto a exonerou.

Irresignada, a d.Procuradoria da Fazenda Nacional oferece as razões de fls.142/152, onde, em síntese, defende que o acórdão contrariou a Lei 8200/91; art. 39 e 41 do Decreto 332/91 e art. 97 do CTN.

E, diversamente da conclusão expendida no acórdão combatido, o artigo 41 do Decreto 332/91, ao declarar que a diferença da correção monetária IPC/BTNF não poderia ser deduzida da base de cálculo da CSLL, não ofendeu o disposto na Lei 8200/91. Tese pacificada no STJ, nas decisões proferidas nos Edcl no RESP 179429/PR, DJ 18/04/2005,p.243; Edcl no RESP 199338, DJ 21/03/2005,p.216., dentre outras que cita e transcreve, para dizer que inexistiu óbice para a regulamentação de normas legais por atos administrativos, tal como fez o Decreto nº 332/91 com a Lei nº 8.200/91, dentro dos limites permitidos.

Seguimento conforme despacho de fls. 154.

Contrarrazões às fls. 157/170, onde, em síntese, pede não seja conhecido o recurso porque ausentes os pressupostos de admissibilidade.

Reclama que o recurso não comprovara a contrariedade à lei, mas, tão somente, “interpretação extensiva da lei”.

No mérito, repisa os argumentos expendidos em seu recurso voluntário, para concluir que a exigência não prospera. A redução do resultado do exercício, como encargos do período do saldo devedor da correção monetária complementar, foi corretamente elaborada, face aos princípios legais constitucionais e definidores do conceito de renda, ou seja, do lucro efetivamente auferido, sobretudo tratando-se da CSLL, não contemplada na Lei 8200/1991.

Pede a manutenção do acórdão por seus próprios fundamentos.

Em 08/07/2008 os autos foram a esta Relatora distribuídos, para análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.



Voto

Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Relatora

Recurso tempestivo e assente em lei, posto que a preliminar de não conhecimento, proposta nas contrarrazões não prospera, ante os fundamentos constantes do especial devidamente analisados para seu seguimento.

Afastada a preliminar de não conhecimento, analisa-se a pretensão da Fazenda Nacional de recompor o lançamento referente ao ano-base de 1991, onde foi deduzido do resultado do período saldo devedor de correção monetária maior que o devido, através da utilização do IPC, o que gerou diminuição do lucro líquido do exercício com o pagamento a menor, também da tributação reflexa para a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

A questão posta reside na possibilidade de o artigo 41 do Decreto 332/91, declarar que a diferença de correção monetária do IPC/BTNF não pode ser deduzida da base de cálculo da CSLL, sem qualquer ofensa à Lei 8200/1991, na forma posta nos autos.

Esta, inclusive, a posição pacificada no STJ, conforme espelham as ementas dos acórdãos a seguir transcritas:

EDcl no RESP 179429 / PR ;

Data da Publicação/Fonte DJ 18.04.2005 p. 243 Ementa TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO BM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LEI Nº 8.200/91. DECP^TO-LEI Nº 332/91.

1. A Suprema Corte, no julgamento do RE nº 201.465/MG, sufragou o entendimento de que as deduções previstas na Lei nº 8.200/91 têm a natureza de "favor fiscal", instituído, por opção legislativa, em benefício dos contribuintes, de modo que nada há de inconstitucional nas limitações que o art. 3º, I, da própria Lei estabelece ao aproveitamento desse benefício.

2. A exegese do art. 1º da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, conduz à conclusão de que a correção monetária das demonstrações financeiras do ano-base 1990 refere-se, essencialmente, ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

3. A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro - CSL, só é afetada pela Lei nº 8.200/91, nas hipóteses que ela expressamente contempla (art. 2º, § 5º c/c §§ 3º e 4º), estando ajustado a essa disciplina o disposto no art. 41, § 2º, do Decreto nº 332, de 04 de novembro de 1991.

4. Embargos de declaração acolhidos, sem efeitos modificativos. (Grifos nossos).

EDcl no RESP 199338 Data da Publicação/Fonte DJ 21.03.2005 p.216 PRODOME QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA.

Ementa **TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL.**

VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 165 E 458 DO CPC NÃO CONFIGURADA. LEI Nº 8.200/91 ARTIGO 41 DO DECRETO-LEI Nº 332/91. LEGALIDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

CONTRADIÇÃO. OBSCURIDADE. OMISSÃO.

ÍNOCORRÊNCIA. (grifos nossos).

RESP 181752/PE Data da Publicação/Fonte DJ 14.03.2005 p. 241 Ementa **TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA.**

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. ANO-BASE DE 1990. CORREÇÃO MONETÁRIA PELO IPC. LEI N. 8.200/91, ART. 3º, I, DO DECRETO N. 332/91.

DEVOLUÇÃO ESCALONADA. POSSIBILIDADE.

1. A devolução 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, deve se dar na forma determinada pelo art. 3º, inciso I, da Lei n. 8.200/91, bem como pelos arts. 39 e 41 do Decreto n. 332/91.

Precedentes do STF e do STJ.

2. Recurso parcialmente conhecido e, nessa parte, provido. (grifos nossos).

REsp 739974/RJ Data da Publicação/Fonte DJ 13.06.2005 p. 212 Ementa **TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DO BALANÇO DO ANOBASE DE 1990. LEI Nº 8.200/91. ARTS. 39 E 41 DO DECRETO Nº 332/91. PRECEDENTES.**

1. O STF, no julgamento do RE nº 201465/MG, fimiou o entendimento de que as deduções previstas na Lei nº 8.200/91 têm natureza de favor fiscal, pelo que não são inconstitucionais as limitações que o art. 3º, I, da própria Lei estabelecem para o aproveitamento do benefício.

2. A empresa que recolhe Imposto de Renda apurado após proceder à retificação do seu balanço de 1990, aplicando o IPC, de acordo com a Lei nº 8.200/91, não tem direito a solicitar compensação ou restituição sob o argumento de possuir direito adquirido.

3. Inexiste direito à indexação do balanço das empresas no ano base de 1990 pelo IPC, por não ter sido previsto em lei.

4. *Em harmonia com a Lei n.º 8.200/91 estão os arts. 39 e 41 do Decreto n.º 332/91.*

5. *Precedentes: do STF: RE 249917/DF e AI 466506/SC. Desta Corte:*

REsp 279035/MG; REsp 204260/RJ; AAAREsp 401722/PR; AGREsp 677531/RJ; REsp 133069/SC; AGREsp 310435/RJ; REsp 521785/PR;

REsp 496854/SP; EdREsp 204109/RJ; EdREsp 204110/RJ; REsp 3n359/RJ;

Resp n.º 404998/PR.

6. *Recurso especial não provido, (grifos nossos).*

Desse modo, vê-se que não há óbice na ordem constitucional brasileira para edição de norma administrativa, cujo objetivo seja esclarecer o modo de aplicação de lei.

Neste diapasão, ausente óbice jurídico à regulamentação de normas legais por atos administrativos, a discussão limita-se a responder se o Decreto 332/91, ao declarar a indedutibilidade, da base de cálculo da CSSL, da diferença de correção monetária IPC/BTNF, excedeu os limites da norma regulamentada, a Lei 8.200/91.

A Lei 8.200/91, de início, determina às pessoas jurídicas, que, na vigência da Lei 7.799/89 corrigiam suas demonstrações financeiras com base na variação do BTN Fiscal, que as realizasse com base na variação mensal do IPC, como posto no dispositivo, a saber:

"Art. 1º 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 n.º 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)".

Igualmente, autoriza às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, a efetuar "correção monetária especial" das contas do Ativo Permanente, com base em índice nacional que refletisse a variação geral de preços, como posto em seu artigo segundo:

"Art. 2º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão efetuar correção monetária especial das contas do Ativo Permanente, com base em índice que reflita a nível nacional, variação geral de preços."

Determina, também, que a correção monetária "especial" das contas do ativo permanente ficassem registradas em subconta distinta, e sua contrapartida creditada em conta de "reserva especial".

Dita conta influiria tanto na apuração da base de cálculo do IRPJ, quanto na base de cálculo da CSSL e do IRF, como posto nos parágrafos do artigo 2º.:

'Art. 2º(...)

§ 1º *A correção monetária de que trata este artigo poderá ser efetuada, exclusivamente, em balanço especial levantado, para esse efeito, em 31 de janeiro de 1991, após a correção com base no BTN Fiscal de Cr\$ 126,8621.*

§ 2º A correção deverá ser registrada em subconta distinta da que registra o valor original do bem ou direito, corrigido monetariamente, e a contrapartida será creditada à conta de reserva especial § 3º O valor da reserva especial, mesmo que incorporado ao capital, deverá ser computado na determinação do lucro real proporcionalmente à realização dos bens ou direitos, mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título.

§ 4º. O valor da correção especial, realizado mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título, poderá ser deduzido como custo ou despesa, para efeito de determinação do lucro real.

§ 5º. " O disposto nos §§ 5º e 4º, deste artigo aplica-se, inclusive, à determinação da base de cálculo da contribuição social (Lei «" 7.689, de 15 de dezembro de 1988), e do imposto de renda na fonte incidente sobre o lucro líquido (Lei n" 7,713, de 22 de dezembro de 1988, art.35) "

A Lei 8.200/91 trata, ainda, do aproveitamento, como lucro ou despesa, da diferença de correção monetária IPC/BTNF, relativa ao ano de 1990. Em caso de saldo devedor autorizava sua dedução, na apuração do lucro real, em quatro parcelas, como dito em seu artigo terceiro, a seguir reproduzido:

"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;

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

E segue determinando que a parcela da "correção monetária especial" das contas do ativo permanente, referida no art. 2º da Lei 8.200/91, que correspondesse à diferença de correção monetária IPC/BTNF, seria computada, exclusivamente, na apuração do lucro real, nos termos do seu artigo 4º.:

"Art. 4º A parcela da correção monetária especial de que trata o § 2º do art. 2º desta lei 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 não terá o tratamento previsto no § 5º daquele artigo, servindo de base para a dedução, na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993 de depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título, dos bens ou direitos"

Por todos esses dispositivos nota-se que a Lei 8.200/91 substituiu o índice fixado pela Lei 7.799/89, para fins de correção monetária das demonstrações financeiras e, autorizou a dedução, apenas na apuração do lucro real, da parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que correspondesse à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do índice de Preços ao Consumidor (IPC) e a variação do BTN Fiscal.

Este procedimento é ratificado perante o Superior Tribunal de Justiça quando afirma que a instituição de novo índice para correção monetária de demonstrações financeiras é matéria disciplinada exclusivamente por lei, não cabendo ao julgador aplicar o índice "mais justo", ou que represente de modo mais fidedigno a variação inflacionária, quando esse índice não estiver contido em lei formal.

Na mesma esteira o Supremo Tribunal Federal decidiu, no acórdão (RE n.º 201.465-6, MG), que o art. 3º, I, da Lei 8.200/91, é constitucional, como também o é a disposição do prazo para que os contribuintes aproveitem a despesa daí decorrente. Também consagra que inexistente direito constitucionalmente assegurado à correção monetária de demonstrações financeiras, como posto no voto condutor do acórdão, da lavra do e. Ministro NELSON JOBIM:

"Pretendem que a inflação efetiva deva ser, em qualquer hipótese e mesmo sem permissão legal, objeto de dedução para a apuração do LUCRO REAL.

O ACÓRDÃO trabalha com um conceito ontológico de LUCRO REAL, algo que esta no mundo, independentemente de regra legal..

A linha de argumento do ACÓRDÃO levaria a afirmação de haver deduções, por essência, obrigatórias, porque naturais.

(...)

Se assim fosse, ter-se-ia a obrigação constitucional de indexação dos balanços das empresas, sem que tal fosse obrigatório para os demais contribuintes do imposto - as pessoas físicas, que tem como base de cálculo os proventos.

Tal situação dúplce levaria a afirmar que a Constituição:

(a) estaria a impor a incorporação da correção monetária à política econômica;

(b) estaria impondo a proibição de regras de desindexação da economia;

e (c) estaria proibindo a desmontagem de um sistema de reajustes automáticos cujo efeito é a perpetuação da inflação.

Sabe-se que não é o caso.

Não há imposição constitucional de indexação da política monetária, nem tributária.

Não há, na questão tributária, qualquer obrigação constitucional de indexação dos balanços das empresas.

(...)

Não há que se falar em direito constitucional à correção monetária das demonstrações financeiras, como quer o ACÓRDÃO.

Não há, nesse caso, indexação constitucional"

Por esta conclusão é lícito supor que a norma que prevê a utilização de um índice de correção monetária para determinada hipótese está criando e não restringindo direito, mas ao contribuinte é defeso utilizar índice não autorizado em lei.

Ainda, por este entendimento vê-se que, assim como ocorre na utilização de índice para a correção monetária da base de cálculo da CSSL, o aproveitamento da diferença entre o índice antigo e o novo na apuração da sua base de cálculo também depende exclusivamente da existência de dispositivo legal que o determine.

E a Lei 8.200/91, não permitiu o aproveitamento da diferença entre o IPC e o BTNF na apuração da base de cálculo da CSSL, proibição reproduzida no Decreto n.º 332/91, sem qualquer excesso contra o princípio da legalidade.

O Capítulo II do Decreto n.º. 332/91, que trata da correção monetária com base no IPC, e do aproveitamento da diferença de correção monetária para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSSL, traz em seu bojo os artigos 32, 39 e 41, este último representa o fundamento dos autos. Esses artigos se relacionam e, portanto, é indispensável sua transcrição:

Decreto n.º 332/91 "Capítulo II Da Correção Monetária com Base no IPC4

Seção I Das disposições gerais Art. 32. As pessoas jurídicas que, no exercício financeiro de 1991, período-base de 1990, tenham determinado o imposto de renda com base no lucro real deverão proceder a correção monetária das demonstrações financeiras desse período com base no índice de Preços ao Consumidor (IPC).

(...)

Art. 39. 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 poderá ser deduzida a partir do exercício financeiro de 1994, período-base de 1993.

(...)

Da contribuição social e do imposto sobre lucro líquido Art. 41. O resultado da correção monetária de que trata este capítulo não influirá na base de cálculo da contribuição social (Lei n.º 7.689/88 e do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (Lei n.º 7.713/88, art. 35)

(...)

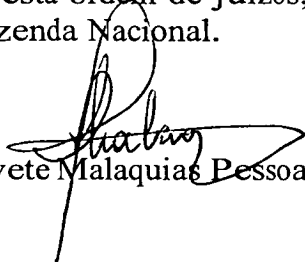
§ 2º Os valores a que se refere o art. 39, computados em conta de resultado, deverão ser adicionados ao lucro líquido na determinação da base de cálculo da contribuição social (Lei n.º 7.689/88) e do imposto sobre o lucro líquido (Lei n.º 7.713/88, art. 35)".

O art. 41 afirma que a diferença de correção monetária IPC/BTNF não poderá influir na apuração da base de cálculo da CSSL e do ILL. O Decreto apenas repete o que estava implícito na lei regulamentada, porque a norma só se referiu ao aproveitamento da diferença para fins de apuração do lucro real, base de cálculo do IRPJ. Não poderia o Decreto n.º 332/91, portanto, contrariar a lei.

A interpretação pretendida nos autos levaria ao uso da analogia, o que não cabe em matéria tributável, nos exatos limites do artigo. 97 do Código Tributário Nacional.

Isto posto conclui-se que o Decreto n.º 332/91, ao prever que não poderia ser apropriado, na apuração da base de cálculo da CSSL, o custo referente a parcela de encargos decorrente da diferença IPC/BTNF, apenas acompanhou as disposições da Lei n.º 8.200/91, posto que nela não há de forma expressa a permissão, como fez em relação ao IRPJ.

Nesta ordem de juízos, NEGO provimento ao recurso interposto pela Douta Procuradoria da Fazenda Nacional.


Ivete Malaquias Pessoa Monteiro - Relatora