



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13891.000253/2001-27
Recurso nº : 144.279
Matéria : IRPJ – Exs: 2000 a 2002
Recorrente : USINA IPIRANGA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA DRJ – RIBEIRÃO PRETO - SP
Sessão de : 24 de março de 2006
Acórdão nº : 101-95.462

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – BASE DE CÁLCULO –
CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - DIFERENÇA
IPC/BTNF – Validados os resultados da escrituração, que no
período-base de 1990, adotou a variação do IPC como fator
de correção monetária, nenhuma ressalva cabe fazer ao
valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, cuja
base de cálculo é, por expressa disposição legal, o resultado
do exercício apurado de acordo com a legislação comercial,
ajustado pelas adições e exclusões previstas no art. 2º da
Lei nº 7.689/88.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por USINA IPIRANGA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos
termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 MAI 2006

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

PROCESSO Nº. : 13891.000253/2001-27
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.462

Recurso nº. : 144.279
Recorrente : USINA IPIRANGA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA.

RELATÓRIO

USINA IPIRANGA DE AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 245/259) contra o Acórdão nº 6.257, de 23/09/2004 (fls. 236/241), proferido pela colenda 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto – SP, que julgou procedente o crédito tributário constituído no auto de infração de CSLL, fls. 06.

O procedimento fiscal que deu origem ao presente lançamento decorre da decisão proferida pela Egrégia Sétima Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 107-04.666, de 12/12/1997, que declarou nula a notificação de lançamento, por vício formal, conforme consta do relatório fiscal de fls.11/12.

O lançamento refere-se à falta de adição à base de cálculo da CSLL da diferença de correção monetária IPC/BTNF sobre os encargos de depreciação, amortização e exaustão e baixa de bens (Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, art. 3º, e Decreto nº 332, de 4 de novembro de 1991, arts. 39 e 41, § 2º).

Notificada do novo lançamento em 03/12/2001, a interessada ingressou em 21/12/2001, com a impugnação de fls. 79/89.

A egrégia turma de julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção do lançamento, conforme aresto acima mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Ano-calendário: 1991
Diferença Ipc/Btnf.



O resultado da correção monetária complementar decorrente da diferença verificada em 1990 entre o IPC e o BTNF não influirá na base de cálculo da contribuição social.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1991

Cerceamento De Defesa.

Descabe falar-se em cerceamento do direito de defesa quando não comprovado o prejuízo ao contribuinte.

Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1991

LANÇAMENTO DECLARADO NULO POR VÍCIO FORMAL.
DECADÊNCIA.

O termo inicial do prazo de decadência, na hipótese de nulidade do lançamento anterior por vício formal, inicia-se na data da decisão declaratória da nulidade.

Inconstitucionalidade. Arguição.

É competência atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário pela Constituição Federal, manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis, cabendo à esfera administrativa zelar pelo seu cumprimento.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão em 01/11/2004 (fls. 244) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 18/11/2004 (fls. 245), alegando, em síntese, o seguinte:

- a) que a decisão recorrida, que manteve o auto de infração, deve ser reformada, uma vez que não possui fundamento de fato ou de direito. Por intermédio de novo auto de infração a fiscalização apontou débito de CSLL com base nos artigos 39 e 41, § 2º, do Decreto nº 332/91, decreto este que pretendeu regulamentar a Lei nº 8.200/91. Segundo a decisão recorrida, o resultado da correção monetária complementar decorrente da diferença verificada em 1990 entre o IPC e o BTNF não influi na base de cálculo da citada contribuição;
- b) que a decisão recorrida baseou-se em disposição constante do Decreto nº 332/91 (artigos 39 e 41), que está em desacordo com a lei que pretendeu regulamentar (Lei

- 8200/91), o que não pode prevalecer. Por isso, a decisão recorrida deve ser reformada, para julgar improcedente o auto de infração lavrado;
- c) que a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes é mansa e pacífica no sentido de que não é cabível a manutenção da exigência da forma como se encontra formalizada;
 - d) que o novo auto de infração está desprovido dos documentos que instruíram o lançamento dito original, o qual, inclusive, foi declarado nulo;
 - e) que a decisão recorrida não está com a razão, pois ocorreu a decadência do direito do fisco de levar a efeito o lançamento tributário. No caso, por ter natureza de prazo decadencial, o prazo para o fisco não foi interrompido e também não foi suspenso. Pois isso, houve sim a decadência do direito de o fisco levar a efeito o novo lançamento tributário, não se aplicando o art. 173, II do CTN;
 - f) que a decisão recorrida não pode prevalecer, pois em desacordo com a Lei n. 8.200/91, que não impõe qualquer limite ao direito do contribuinte de utilizar-se dos efeitos da correção monetária complementar sobre os encargos de depreciação, amortização, exaustão e baixa de bens, para fins de cálculo da contribuição social;
 - g) que os artigos 39 e 41 do Decreto 332/91, inovaram os termos da Lei 8.200/91, e por isso, jamais poderiam fundamentar a decisão recorrida;
 - h) que a Lei 8200/91, não faz nenhuma distinção no tocante a utilização dos efeitos da correção monetária complementar, quer com relação ao IRPJ, quer com relação à CSLL;
 - i) que a Lei 8200/91, é suficientemente clara ao dispor sobre o direito do contribuinte de utilizar os efeitos da correção monetária complementar, inclusive para fins de apuração da CSLL, não fazendo qualquer restrição ao direito do

PROCESSO Nº. : 13891.000253/2001-27
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.462

contribuinte de não adicionar à base de cálculo da citada contribuição a diferença de correção monetária IPC/BTNF sobre os encargos de depreciação, amortização, exaustão e baixa de bens a qualquer título.

Às fls. 289, o despacho da ARF em Porto Ferreira - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O presente processo diz respeito à adição ao lucro líquido do valor relativo à correção monetária complementar da diferença IPC/BTNF de 1990, prevista na Lei nº 8.200/91, no ano-calendário de 1991.

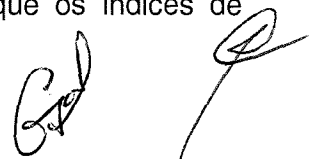
Neste particular assiste razão à recorrente. A Lei nº 8.200/91, pelos parágrafos 3º a 5º do artigo 2º, determinam que o valor da correção especial, realizado mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão e baixa a qualquer título, poderá ser deduzido como custo ou despesas, para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro.

A despeito do Decreto nº 332/91 explicitar que estes valores computados em conta de resultado, devem ser adicionados ao lucro líquido na determinação da base de cálculo da Contribuição Social, este comando regulamentar ultrapassou os limites da Lei nº 8.200/91 e com ela se confronta.

Sobre o assunto, Misabel Abreu Machado Derzi, assim se manifestou (Revista de Direito Tributário, Edição 59):

2. Se a parcela dos encargos de inversão, que corresponder à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal (IRVF), deverá ser adicionada ao lucro líquido, na determinação do lucro real?

Não. A Lei 8.200/92 é desnecessária. Na parte que autoriza a correção monetária das demonstrações financeiras pelo IPC, apenas realiza interpretação correta e autêntica, já cristalizada na doutrina, acolhida em decisões judiciais e sobretudo imposta pela Constituição, no sentido de que os índices de



atualização devem expressar a realidade inflacionária. Apenas manda aplicar as Leis 7.777/89 e 7.799/89, que elegem o IPC como indexador oficial, leis essas que estavam vigentes à época da edição da própria Lei 8.200/91, que as repete. Já o art. 4º (absurdamente ampliado pelo Decreto 332/91), que consagra a indedutibilidade dos encargos de inversão monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal, não tem validade por ofensa à Constituição Federal.

O direito de abater as perdas patrimoniais realizadas pelo seu valor real já estava assegurado amplamente pelas leis em vigor antes da edição da Lei 8.200/91, inclusive pela Lei 6.404/76, que rege as sociedades anônimas. Aliás, o princípio de cautela em relação às perdas e prejuízos é também universal, pois mesmo nos países industrializados, onde não existe correção monetária das demonstrações financeiras (pois a inflação não ultrapassa o percentual de oito a dez por cento ao ano), como vimos, as leis consagram mecanismos para evitar a incidência do imposto sobre lucros fictícios, reduzindo alíquotas ou isentando parte do resultado.

(...)

Assim, a parcela dos encargos de inversão que corresponde à diferença de correção monetária pelo ICP e pelo BTN Fiscal (e sua correção monetária) deverá ser integralmente abatida como custo ou despesa da empresa. As exigências do Decreto 332/91, que repetem as inconstitucionalidades da Lei 8.200/91, expandindo-as, são flagrantemente ilegais.

Portanto a consulente tem o direito de não adicionar ao lucro líquido o valor dos encargos de inversão levado em conta de resultado, inclusive a diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTNF Fiscal, para todos os efeitos tributários (imposto sobre a renda, contribuição social sobre o lucro líquido e adicional do imposto de renda estadual).

3. Se a parcela, que corresponde à diferença entre a correção monetária dos encargos de inversão pelo IPC e pelo BTN Fiscal, deverá ser adicionada ao lucro líquido pelo seu valor nominal ou atualizado.

A consulente tem o direito, como já ficou claro, de não adicionar ao lucro líquido tal parcela, nem pelo seu valor nominal, nem somado à correção monetária.

Mas se a consulente insiste em buscar uma interpretação literal, embora não jurídica, é certo que:

1. o art. 4º da Lei 8.200/91 adia a dedução apenas da parcela diferencial, relativa ao ano de 1990, sem menção à correção monetária da mesma diferença; mas declara totalmente dedutíveis os encargos de inversão, em relação à contribuição social sobre o lucro e ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (art. 2º, § 5º);

2. o art. 39 do Decreto 332/91, omite também a correção monetária da parcela dos encargos de inversão, relativa à diferença de indexação pelo IPC e pelo BTN Fiscal.

Portanto, o Decreto 332/91 e a Lei 8.200/91, em relação à parcela dos encargos, correspondente à diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTN Fiscal, mandam adicionar ao lucro líquido apenas o valor da diferença em cruzeiros, pelo seu valor nominal, para compor a base de cálculo do imposto de renda.

Assim, se a consulente não pretende deduzir de imediato os valores da diferença de indexação, em relação aos encargos de inversão, como lhe faculta a ordem jurídica, pelos mais elevados princípios constitucionais tributários, poderá seguir literalmente o que ordenam a Lei 8.200/91 e o art. 39 do Decreto 332/91, atenuando parcialmente o confisco.

(...)

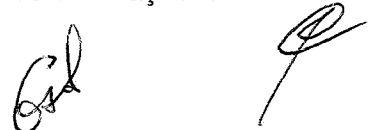
Entretanto, em relação à contribuição social e ao imposto sobre o lucro líquido, enquanto a Lei 8.200/91 autoriza a dedução imediata do valor integral dos encargos de inversão, sem qualquer limitação, inclusive da diferença de indexação pelo IPC e pelo BTN Fiscal, o Decreto 332/91 inova e altera a própria lei que regulamenta, ferindo os princípios constitucionais da legalidade, indelegabilidade de funções e separação de poderes.

Nesse sentido é a lição de Bulhões Pedreira:

A inflação, ao modificar o poder de compra da moeda nacional, tem efeitos sobre os elementos patrimoniais que distorcem as demonstrações financeiras levantadas com base em escrituração que adota o custo histórico como critério de avaliação e usa a moeda nacional como unidade de medida de valor.

A finalidade do procedimento de correção monetária previsto nas leis comercial e tributária, é eliminar essas distorções do balanço e da demonstração do resultado do exercício.

O procedimento regulado pelo Decreto-lei nº 1.598/77, adota o princípio de corrigir em cada balanço, a expressão monetária do valor histórico dos elementos estáveis do patrimônio – ativo permanente e patrimônio líquido – que são os que sofrem maiores distorções no curso da inflação (porque não estão sujeitos a contínua substituição, como ocorre com os elementos do ativo e do passivo circulante). As contrapartidas dos lançamentos de ajustes das contas do ativo permanente e do patrimônio líquido são registradas em conta especial transitória cujo saldo é computado na determinação do lucro líquido do exercício.



PROCESSO Nº. : 13891.000253/2001-27
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.462

A correção dos efeitos da inflação sobre os resultados da pessoa jurídica é obtida através da transferência, para as contas de resultado, do saldo da conta especial transitória na qual são registradas as contrapartidas dos lançamentos de correção do ativo permanente e do patrimônio líquido. O saldo devedor dessa conta elimina das contas de resultado lucros contábeis que são fictícios porque têm a função de manter – em moeda de poder de compra constante – o capital de giro próprio da pessoa jurídica.

Como bem posto na peça recursal, uma norma inferior não pode alterar uma norma superior, visto que tem apenas o condão de detalhar as regras existentes na lei, de forma a viabilizar sua aplicação.

Assim, torna-se inaplicável o § 2º do artigo 41 do Decreto nº 332/91, pelo que deve ser cancelado o lançamento, neste particular, em consonância, também, com a jurisprudência deste colegiado como da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Acórdão nº 108-05.876:

IRPJ E CSL DEPRECIÇÕES SOBRE PARCELAS DA DIFERENÇA IPC X BTNF. INEFICÁCIA DA REGRA CONTIDA NOS ARTIGOS 39 E 41 DO DECRETO N 332/91. A quota de depreciação deve ser calculada sobre o valor atualizado do bem devendo ser contabilizada no período-base em são considerados incorridos os custos, pelo desgaste do bem em função do seu uso na atividade da empresa, em estreita obediência ao regime de competência. O diferimento compulsório da dedutibilidade prevista no art. 39 do Decreto nº 332/91, além de ferir o regime de competência, não encontra respaldo em lei, contrariando o comando contido no art. 99 do CTN.

Acórdão nº 103-19.840:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO – DIFERENÇA IPC/BTNF DE 1990 – Não prevalecendo a tributação da correção monetária complementar, relativa à diferença IPC/BTNF, o mesmo deve ocorrer com os encargos de depreciação e respectivas correções ocorridas em função da utilização do IPC. A obrigatoriedade prevista no art. 39 do Decreto nº 332, de 1991, extrapola o conteúdo e o alcance previsto na lei em função do qual foi expedido.

Acórdão nº CSRF/01-02.623:



PROCESSO Nº. : 13891.000253/2001-27
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.462

IRPJ – CSL E ILL. CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. ANO DE 1990. DIFERENÇA IPC X BTNF. Reconhecida expressamente pela lei nº 8.200, é legítima a apropriação, como despesas, da diferença de correção monetária integralmente no resultado do período-base de 1990, em respeito ao primado do regime de competência. Nada impede o contribuinte só faça na apuração do resultado do período-base de 1991, uma vez que não gera nenhum prejuízo para o Fisco. Legítima também a apropriação, nos anos de 1991 e 1992, das parcelas dos encargos de depreciações e respectiva correção monetária correspondentes a mesma diferença, por constituírem despesas incorridas nos períodos.

Como visto acima, as disposições do § 2º do art. 41 do Decreto nº 332/91, feriram frontalmente o art. 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional, segundo o qual, somente a lei pode estabelecer a base de cálculo do imposto. Essa reserva legal estende-se às contribuições sociais por força do art. 149, c/c o art. 146, III, ambos da Constituição Federal.

Como visto, os argumentos apresentados pela recorrente vêm ao encontro da jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, devendo, portanto, serem acolhidos integralmente.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto.

Brasília (DF), em 24 de março de 2006


PAULO ROBERTO CORTEZ 