



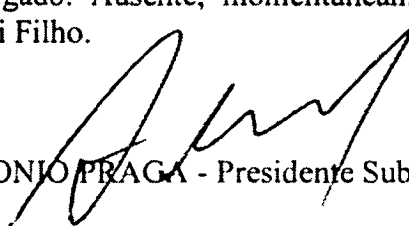
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 15374.000782/00-80
Recurso nº 101-143.885 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.386 – 1ª Turma
Sessão de 01 de outubro 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VALESUL ALUMÍNIO S/A

CSLL. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA. DIFERENÇA IPC/BTNF. LEGALIDADE DO ART. 41, § 2º, DO DECRETO Nº 332/91. Consoante jurisprudência do STJ, é possível interpretar que o art. 41, § 2º, do Decreto nº 332/91 regulamentou a Lei nº 8.200/91, no sentido determinar a adição, para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, da parcela dos encargos de depreciação correspondente à diferença IPC/BTNF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente, momentaneamente e justificadamente o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.


ANTONIO PRAGA - Presidente Substituto.


ADRIANA GOMES REGO - Relatora.

EDITADO EM: 15 OUT 2009

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente Substituto), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto), Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Waldir Veiga Rocha (substituto convocado) e João Carlos de Lima Junior (substituto convocado).

Relatório

A FAZENDA NACIONAL recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial de fls. 125/136, com fulcro no art. 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 1998, vigente ao tempo de sua interposição, contra o acórdão nº 101 – 95.389, de 22/06/2006, fls. 117/122, que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário impetrado por VALESUL ALUMÍNIO S.A., nos seguintes termos:

CSLL – CORREÇÃO COMPLEMENTAR – IPC/BTNF – EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO – POSSIBILIDADE – possível a exclusão da correção complementar do IPC/BTNF da base de cálculo da CSLL por inexistência de previsão legal para sua adição. Precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Aduz a Procuradoria que a Câmara *a quo* decidiu diferentemente de outras Câmaras deste Conselho, ao restabelecer a dedutibilidade da diferença IPC/BTNF da base de cálculo da CSLL, devida no ano de 1996, pois a Terceira Câmara, por exemplo, entendeu que o Decreto nº 332/91 é um regulamento vinculado, “inclusive por expressa previsão legal, às disposições da Lei 8.200/91.” Defende, então, usando o paradigma da Terceira Câmara, que o art. 41 do Decreto nº 332/91 não contrariou a Lei nº 8.200/91, pois esta prevê a dedução, tão-somente, para fins de apuração do lucro real, e não da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, e colaciona jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça- STJ, para embasar sua tese.

Por meio do Despacho Presi nº 101 – 007/2007, fls. 147/149, o Presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao recurso especial e, contra tal, a contribuinte, devidamente intimada conforme AR à fl. 151, apresentou Contrarrazões, alegando que o Decreto nº 332/91 restringiu a possibilidade de utilização da diferença entre a variação dos dois índices na dedução da depreciação de bens do ativo permanente, e traz jurisprudência deste Conselho, da Câmara Superior e do próprio STJ, contrários ao entendimento da Procuradoria.

É o relatório.



Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo, Relatora

O recurso é tempestivo e, por preencher os demais requisitos de admissibilidade, dele também tomo conhecimento.

A autuação objeto da presente discussão diz respeito à exclusão, considerada pela Fiscalizada como indevida, da base de cálculo da CSLL apurada em dezembro de 1996, do saldo devedor da diferença de correção monetária IPC/BTN F.

O lançamento foi efetuado e mantido pela decisão de primeira instância, em razão do disposto no art. 41 do Decreto n.º 332/91 que dispõe, *verbis*:

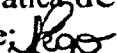
Art. 41. O resultado da correção monetária de que trata este capítulo não influirá na base de cálculo da contribuição social (Lei n.º 7.689/88 e do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (Lei n.º 7.713/88, art. 35).

.....
§ 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).

É de se observar o capítulo a que se refere mencionado artigo é o Capítulo II – Da Correção Monetária com base no IPC, e o art. 39 citado no § 2º diz respeito ao imposto de renda, nos seguintes termos:

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.

Assim, a parcela do saldo devedor que poderia ter sido deduzida, para fins de determinação do lucro real nos termos do art. 39, em razão do disposto no § 2º do art. 41 do Decreto n.º 332/91, deveria ter sido adicionada para fins de determinação da base de cálculo da CSLL.

Ocorre que a Câmara recorrida limitou-se a adotar o entendimento então unânime desta Câmara Superior, no sentido de que esse § 2º do art. 41 do referido decreto não tem amparo na Lei n.º 8.200/91, pois o art. 5º da lei mandou aplicar a correção complementar para as demonstrações financeiras, para efeitos societários. E como esse lucro societário afeta, também, a base de Cálculo da CSLL, não se pode afastar dessa apuração, a sistemática de tal correção monetária. Entendeu o acórdão da CSRF, citado pelo acórdão recorrido que: 

As vedações e indedutibilidades contidas nos artigos 3º e 4º daquele mesmo diploma legal referem-se, exclusivamente, a lucro real, que é a base de cálculo do IRPJ, mas não da Contribuição Social sobre o Lucro.

Por acaso havia qualquer diferimento, a título de lucro inflacionário, para fins de Contribuição Social? Não, o diferimento abrangia apenas o tributo, o IRPJ. Por que então estender vedações e indedutibilidades do imposto sobre a renda para a Contribuição sobre o Lucro Líquido.

Todos os dispositivos que procuram uniformizar procedimentos para os dois tributos se referem tão-somente à forma de apuração (mensal, trimestral, anual) e a pagamento (data de recolhimento), mas não têm o condão de atingir a formação da base de cálculo, cujas indedutibilidades devem estar expressamente dispostas.

Por fim, deve ser ressaltado que, por força do princípio da legalidade, decreto não é meio idôneo para criar indedutibilidades na base da Contribuição Social sobre o Lucro.

Em outras linhas, pode-se entender que o acórdão recorrido afastou expressa disposição do Decreto, ao argumento de que era ilegal.

No entanto, ousou discordar desse entendimento, por entender que não compete aos órgãos julgadores afastar um Decreto, por interpretá-lo contrário à lei, sobretudo quando tribunais superiores, como o STJ, já vislumbraram interpretação do ato normativo em conformidade com a lei. Aliás, entendo que, neste caso, o ato do Poder Executivo legislou na lacuna da lei.

É que, se se observar o dispositivo legal, percebe-se que ele adotou a sistemática de mencionar expressamente aquilo que se referia à apuração da Contribuição Social, deixando claro que "apuração para fins de determinação do lucro real" não é o mesmo que "apuração para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro", como se pode verificar no já no art. 1º, revogado pela Lei nº 9.249/95, quando estabelece que o procedimento é para efeito de se determinar o lucro real, base de cálculo do imposto de renda, bem como no § 5º do art. 2º, *verbis*:

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 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). (Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995)

§ 1º A correção de que trata este artigo somente produzirá efeitos fiscais quando efetuada no encerramento do período-base. (Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995)

§ 2º A correção aplica-se, inclusive, aos valores decorrentes da correção especial prevista no art. 2º desta Lei. (Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995)

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.

§ 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 §§ 3º e 4º, deste artigo aplica-se, inclusive, à determinação da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988), e do imposto de renda na fonte incidente sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 35).

§ 6º A correção de que trata este artigo poderá ser registrada até a data do balanço de encerramento do período-base de 1991, mas referida à data de 31 de janeiro de 1991.

§ 7º A correção especial não se aplica em relação a investimentos avaliados pelo valor de patrimônio líquido.

§ 8º A contrapartida do ajuste do investimento avaliado pelo valor do patrimônio líquido, decorrente da correção especial efetuada por coligada ou controlada, deverá ser registrada, pela investidora, em conta de reserva especial, que terá o mesmo tratamento tributário aplicável à reserva de reavaliação.

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 seis anos-calendário, a partir de 1993, à razão de 25% em 1993 e de 15% ao ano, de 1994 a 1998, quando se tratar de saldo devedor. (Redação dada pela Lei nº 8.682, de 1993)

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

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 § 3º 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.

Art. 5º O disposto nesta lei aplica-se à correção monetária das demonstrações financeiras, para efeitos societários.

Art. 6º O Poder Executivo regulamentará, no prazo de sessenta dias, o disposto nesta lei.

Logo, se no art. 2º, § 5º estabeleceu o legislador quais os dispositivos que se aplicavam à Contribuição Social e, se não o fez para o art. 3º, cuja redação é expressa no sentido de "determinação do lucro real" e ainda, como o art. 6º dispôs que o Poder Executivo

regulamentaria a lei, é perfeitamente cabível a interpretação feita por meio do Decreto nº 332/91, conforme já entendeu o STJ, nos termos da jurisprudência que ora colaciono:

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LEI Nº. 8.200/91. DECRETO-LEI Nº. 332/91.

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.

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.

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 novembro de 1991.

Embargos de declaração acolhidos, sem efeitos modificativos. (Edcl no RESP 179429 /PR, publicado no DJ 18.04.2005 p. 243).

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. CORREÇÃO MONETÁRIA DA DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DO BALANÇO DO ANO-BASE DE 1990. LEI Nº 8.200/91. ARTS. 39 E 41 DO DECRETO Nº. 322/91. PRECEDENTES.

O STF, no julgamento do RE nº 201465/MG, firmou 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.

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.

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

Em harmonia com a Lei nº. 8.200/91 estão os arts. 39 e 41 do Decreto nº 332/91.

Precedentes: do STF: RE 249917/DF e AI 466506/SC. Desta Corte: EREsp 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 311359/RJ; REsp nº404998/PR.

Recurso Especial não provido. (REsp 739974/RJ, publicado no DJ 13.06.2005 p.212)

Em face do exposto, manifesto-me por **DAR PROVIMENTO** ao recurso da FAZENDA NACIONAL, restabelecendo o lançamento que havia sido exonerado pelo acórdão recorrido.

É como voto.


Adriana Gomes Rego - Relatora

