



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo nº 19515.002892/2006-13
Recurso nº 161.059 De Ofício e Voluntário
Matéria IRPJ e OUTRO - EXS.: 2002 a 2005
Acórdão nº 105-16.923
Sessão de 16 de abril de 2008
Recorrentes 2ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I e COMPANHIA BRASILEIRA DE ALUMÍNIO

Ementa: REEXAME NECESSÁRIO - Tendo a Turma Julgadora "a quo" bem analisado as provas e corretamente aplicado o direito, nega-se provimento do Recurso "ex officio".

RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS - EXCLUSÃO DO LUCRO REAL PARA INCIDÊNCIA DO ADICIONAL DO IRPJ - VIGÊNCIA - Cabível a exclusão dos rendimentos auferidos em razão de aplicações financeiras existentes em dezembro de 1994, para o efeito de incidência do adicional do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, na forma determinada pelo artigo 67, § 5º e 73, § 7º da Lei n.º 8.981/1995.

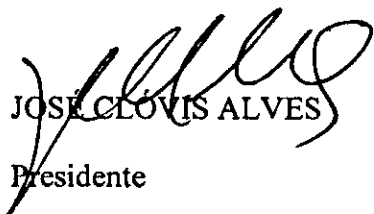
DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS - GLOSA - IMPROCEDÊNCIA. Provado que a Pessoa Jurídica não apropriou, como custo ou despesa operacional, o valor correspondente ao desconto obtido no resgate de sua obrigação, descabe a glosa promovida pela fiscalização.

CSLL - PROCEDIMENTO REFLEXO - A decisão prolatada no procedimento instaurado contra a mesma Pessoa Jurídica, intitulado de principal ou matriz, da qual resulte declarada a materialização ou insubsistência do suporte fático que também embasa a relação jurídica referente à exigência da CSLL, aplica-se, por inteiro, ao denominado procedimento decorrente ou reflexo.

Recursos conhecidos para negar provimento ao de ofício e prover integralmente o voluntário.

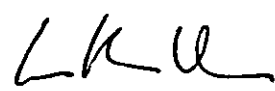
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: Recurso de ofício: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício. Recurso voluntário: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSÉ CLÓVIS ALVES

Presidente



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

Relator

Formalizado em: 17 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, IRINEU BIANCHI, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, WALDIR VEIGA ROCHA, ALEXANDRE ANTÔNIO ALKMIM TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

É recurso voluntário, interposto com apoio no Decreto n.º 70.235/1972, com intenção de obter a reforma parcial da decisão de primeira instância proferida pela Douta 2ª Turma da DRJ/SPOI de São Paulo - SP em 26 de abril de 2007, a qual por bem narrar os fatos, será aproveitada na parte que lhe cabe, a saber:

"O PROCEDIMENTO FISCAL

1. Decorrente do trabalho de fiscalização realizado na pessoa jurídica acima indicada, relativo aos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004, foram lavrados em 13/12/2006 (AR de fl. 1496) os autos de infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (fls. 1488 a 1490) e da Contribuição Social (fls. 1493 e 1494). O crédito tributário total lançado foi de R\$ 187.206.645,78 (cento e oitenta e sete milhões, duzentos e seis mil, seiscentos e quarenta e cinco reais e setenta e oito centavos), conforme abaixo demonstrado:

IRPJ	59.790.216,61
JUROS DE MORA	35.792.129,50
MULTA	44.842.662,43
CRÉDITO APURADO	140.425.008,54

MULTA	39.249.416,61
JUROS ISOLADOS	0,00
CRÉDITO APURADO	39.249.416,61
CSLL	2.917.995,06
JUROS DE MORA	2.425.729,28
MULTA	2.188.496,29
CRÉDITO APURADO	7.532.220,63

TOTAL DO CRÉDITO APURADO	187.206.645,78
--------------------------	----------------

2. Conforme "Termo de Verificação" (fls. 1471 a 1479), foram constatados os fatos a seguir sintetizados.

ANO-CALENDÁRIO 2001

3. Através da DIPJ-AC2001, a Autoridade Fiscal verificou que no cálculo do adicional do imposto de renda a Contribuinte excluiu do lucro real os rendimentos sobre

aplicações financeiras em fundo de commodities até dezembro de 1994, utilizando os artigos 67, § 5º e 73, § 7º da Lei nº 8.981/95.

4. *Esses dispositivos legais foram revogados, aplicando-se o disposto no art. 4º da Lei nº 9.430/96. A correção implicou numa diferença a tributar no valor de R\$ 9.083.684,28.*

5. *A empresa foi intimada e reintimada a comprovar os valores da conta de energia elétrica no valor de R\$ 125.073.546,56. Entendeu a Autoridade Fiscal que os documentos apresentados não continham as formalidades necessárias e suficientes para a formação da convicção, uma vez que os valores neles indicados não guardavam correspondência com os escriturados. Dessa forma, R\$ 32.422.167,38 foram glosados.*

ANOS-CALENDÁRIO 2002 e 2004

6. *A exemplo do que fez no ano-calendário 2001 no cálculo do adicional do imposto de renda, a Contribuinte excluiu, nos anos de 2002 e de 2004, do lucro real os rendimentos sobre aplicações financeiras em fundo de commodities até dezembro de 1994, utilizando os artigos 67, § 5º e 73, § 7º da Lei nº 8.981/95.*

7. *Pelos mesmos motivos apontados quanto ao ano de 2001, foi calculada uma diferença a tributar no valor de R\$ 21.655.710,14 e de R\$ 12.771.565,34, para os anos de 2002 e de 2004, respectivamente.*

ANO-CALENDÁRIO 2003

8. *A Contribuinte excluiu no ano-calendário 2003 do cálculo do adicional do imposto de renda os rendimentos sobre aplicações financeiras em fundo de commodities até dezembro de 1994, utilizando os artigos 67, § 5º e 73, § 7º da Lei nº 8.981/95.*

9. *Pelos mesmos motivos já relatados acima, foi calculada uma diferença a tributar no valor de R\$ 8.015.504,81, para o ano de 2003.*

ANOS-CALENDÁRIO 2002, 2003, 2004

10. *Segundo apurou a Fiscalização, a Contribuinte calculou de forma incorreta o Adicional do Imposto de Renda mensal por estimativa, tendo como forma de determinação da base de cálculo os balancetes de suspensão ou redução nos meses de setembro e dezembro de 2002, dezembro de 2003, e agosto e setembro de 2004.*

11. *Nos balancetes de suspensão ou redução dos meses citados, a Contribuinte excluiu do lucro real no cálculo do adicional do imposto de renda os rendimentos sobre aplicações financeiras em fundo de commodities até dezembro de 1994, utilizando os artigos 67, § 5º e 73, § 7º da Lei nº 8.981/95.*

12. *Pelos mesmos motivos já relatados, foram calculadas as diferenças a tributar nos valores de R\$ 16.759.944,78, R\$ 8.058.846,53, R\$ 6.011.628,61, R\$ 1.140.876,14, R\$ 7.278.120,55, respectivamente para os meses de setembro/2002, dezembro/2002, dezembro/2003, agosto/2004 e setembro/2004.*

13. *Enquadramento legal:*

IRPJ:

– Art. 249, inciso I; 251 e § único; art. 289; 290, inciso I; 292; 300; 542; 543; todos do RIR/99.

– Art. 222; 228; 843; 957 do RIR/99; art. 44, inciso I, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96.

CSLL:

– Art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88, art. 19 da Lei nº 9.249/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96 e art. 28 da Lei 9.430/96; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições.

DA IMPUGNAÇÃO

14. *Cientificada do auto de infração em 13/12/2006 (AR à fl. 1496), a Contribuinte apresentou impugnação às fls. 1498 a 1530 em 11/01/2007, na qual faz a defesa a seguir sintetizada.*

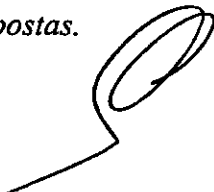
15. *A Impugnante alega que a Autoridade Lançadora equivocou-se na interpretação da lei, ao entender que a norma utilizada pela Contribuinte não mais possuía eficácia, pois se centrou exclusivamente na literalidade dos parágrafos mencionados nos dispositivos legais que constam do Termo de Verificação.*

16. *Entende que a parte dispositiva do disposto na Lei nº 8.981/95 (art. 67, § 5º, e art. 73, § 7º) ficou intacto mesmo com as posteriores alterações legislativas quanto a sua graduação e quantificação.*

17. *Cita as instruções normativas IN SRF nº 43/95 e a IN SRF nº 2/96 de forma a fortalecer o seu entendimento. Assim, a própria Receita Federal estaria reconhecendo que a dedução efetuada seria possível, confirmando que os parágrafos considerados sem eficácia pela Fiscalização não teriam sido revogados pelas leis posteriores.*

18. *Continuando, diz que não houve revogação expressa e tampouco tácita, citando o art. 2º da LICC. Discorre sobre o tema, citando o entendimento de juristas consagrados e de casos análogos a favor da tese de que a possibilidade de dedução continua válida, pois o discutido dispositivo legal, inclusive por ser norma especial, no seu entender, continua em vigor.*

19. *Em seguida, a Impugnante adentra na parte da autuação que trata do adicional do IRPJ nos recolhimentos por estimativa. Como a motivação da autuação é a mesma, ou seja, se deve à impossibilidade da exclusão dos rendimentos auferidos em aplicações financeiras do cálculo do adicional do imposto de renda, defendeu a Contribuinte a integral aplicação das razões expostas.*



20. *Diz que a cobrança da multa isolada não poderia prosperar, pois nos períodos autuados foram apurados saldos negativos do imposto para os anos de 2002 e de 2003. Apenas para 2004, se devida fosse a cobrança, haveria a multa.*
21. *Ainda sobre o tema, defende que a cobrança da multa isolada só poderia ser cobrada se, após o encerramento do ano-calendário, houvesse apuração de tributo devido. Diz que a exigência da multa nos casos em que há prejuízo fiscal apurado ou saldo negativo passível de restituição representaria punição desproporcional à gravidade da infração cometida pelo contribuinte, citando decisões do conselho de Contribuintes que embasa o seu argumento.*
22. *Como no caso dos presentes autos houve apuração de saldo negativo em dois dos períodos de apuração objeto da autuação, nada poderia ser exigido a título de multa, exceto no de 2004.*
23. *Indica, também, a existência de erros nos cálculos efetuados pela Fiscalização.*
24. *Nos meses de setembro de 2002, de dezembro de 2002, e de dezembro de 2003, foram deduzidos, a título de imposto retido na fonte, os valores de R\$ 26.470.047,57, R\$ 0,00 e R\$ 11.974.495,73, respectivamente. Os valores corretos seriam R\$ 32.983.972,35, R\$ 16.537.376,72 e R\$ 17.318.421,72, respectivamente, conforme demonstrações dos docs. 12 ao 17 anexos.*
25. *No mês de agosto de 2004, nada foi deduzido a título de imposto retido na fonte, quando deveria ter sido deduzido o valor de R\$ 12.791.794,16, conforme demonstrativos anexos – docs. 18 e 19.*
26. *No mês de setembro de 2004, foi deduzido a título de imposto retido na fonte o valor de R\$ 9.392.086,82, quando deveria ter sido deduzido o valor de R\$ 19.482.492,31, conforme demonstrativos anexos – docs. 20 e 21.*
27. *Nesses meses de agosto e setembro de 2004, nada poderia ter sido cobrado, pois os valores que deixaram de ser deduzidos seriam suficientes para consumir os valores básicos nos quais se baseou a multa.*
28. *Por último, a Impugnante fez a sua defesa quanto à glosa dos custos de energia elétrica.*
29. *Argumentou a Contribuinte-impugnante que os custos e despesas são dedutíveis pelo regime de competência, tornando-se sem importância a investigação sobre a forma de pagamento e a respectiva contabilização. Assim, anexou cópias das notas fiscais das concessionárias de energia elétrica, cujos valores coincidem com os das autuações, o que seria suficiente para comprovar a improcedência das respectivas glosas.*
30. *Junta os documentos: doc. 22 ao doc. 78, entre eles notas fiscais, extratos bancários, cópias do livro Diário, carta do Banco Itaú, declarações da CESP e de Santa Cruz, confirmatórios dos custos com energia elétrica.*
31. *Em vista do exposto, requer o cancelamento de todas as exigências impugnadas."*



Dessa decisão, a Turma julgadora recorreu de ofício a este Conselho de Contribuintes, cujo recurso, também nesta oportunidade, está sendo submetido à nossa apreciação.

Cientificada dessa decisão (AR anexo aos autos), o sujeito passivo, por meio de seu advogado, interpôs recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes, no qual perseverou, basicamente, nos mesmos termos de sua bem elaborada peça impugnativa.

É o relatório.



Voto

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos para seguimento. Dele conheço.

Como visto do relato, os presentes autos tratam de três questões, a saber: i) glosa de “*outros custos*”, referentes a gastos com energia elétrica, por incomprovado o pagamento das quantias elencadas às fls. 1474, no montante de R\$ 32.422.167,38; ii) falta de recolhimento do adicional do imposto de renda, nos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004; e iii) aplicação da multa isolada em razão de insuficiência no recolhimento das estimativas, notadamente no que se refere ao adicional do IRPJ, relativamente aos meses de setembro e dezembro de 2002, dezembro de 2003, agosto e setembro de 2004.

Relativamente à matéria descrita no item (i) acima, em razão das provas apresentadas e, principalmente, por incorridos os custos com energia elétrica, e tendo em vista que se trata de gastos necessários à manutenção da atividade desenvolvida pela recorrente, a Colenda Turma Julgadora “*a quo*”, entendeu de promover a exclusão, da base de cálculo do tributo, da parcela de R\$ 32.191.567,38.

Tendo por base o disposto na Medida Provisória nº 351, de 2007, que por seu artigo 14 deu nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a multa isolada restou reduzida para o percentual de 50% (cinquenta por cento).

Em observância ao que dispõe o artigo 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações que lhe foram introduzidas pelas Leis de números 8.748, de 1993 e 9.532, de 1997, e tendo presente o que estabelece o artigo 2º da Portaria MF nº 375, de 2001, a decisão, na parte em que favorável ao sujeito passivo, foi submetida ao reexame necessário por este Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes.

Analizadas as questões de fato e tendo presente que a Turma Julgadora de Primeiro Grau bem aplicou o direito no caso concreto, entendo que a decisão recorrida, por seus doughtos fundamentos, deve ser confirmada no particular.

Nego provimento ao recurso de ofício interposto.

No que se refere à matéria ainda sob litígio, a questão que se coloca pode ser assim resumida: as Leis de números 9.065, de 1995; 9.249, de 1995 e 9.430, de 1996, teriam revogado os artigos 67 § 5º e 73 § 7º, ambos da Lei nº 8.981, de 1995?

A autoridade lançadora registra às fls. 1472/1473 que os comandos legais insertos nos artigos 67 § 5º e 73 § 7º da Lei nº 8.981, de 1995, só têm aplicação na hipótese de o adicional do imposto de renda vir a ser determinado na forma prescrita no artigo 39 do mencionado diploma legal, ou seja, com as alíquotas de 12% e 18%, respectivamente, quando o lucro real ultrapassasse as quantias de R\$ 180.000,00 e R\$ 780.000,00.



Vale dizer, em face de alterações subseqüentes das alíquotas do adicional do imposto de renda, a forma prescrita no artigo 39 da Lei nº 8.981, de 1995, deixou de existir e, portanto, não teria mais eficácia.

A Colenda Turma Julgadora de Primeiro Grau acompanhando o voto proferido pelo ilustre relator, o julgador José Regula Filho, confirmou o entendimento manifestado pela autoridade lançadora, trazendo à colação os singelos argumentos aqui reproduzidos, *"in verbis"*:

"36. A exclusão dos rendimentos do lucro real para efeito de incidência do Adicional do Imposto de Renda se reporta ao art. 39 da lei. Esse artigo, com as alterações da legislação superveniente que instituíram novo regramento do adicional, não possui mais vigor."

De plano cumpre deixar consignado que o artigo 39 da Lei nº 8.981, de 1995, sofreu alterações ainda naquele ano, com o advento da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, que por seu artigo 11 reduziu as alíquotas: i) de 12% para 10%; e ii) de 18% para 15%; mantida a incidência sobre os lucros real ou arbitrado que excedessem aos limites ali fixados.

Para vigorar a partir de primeiro de janeiro de 1996, a Lei nº 9.249, de 1995, modificada pela Lei nº 9.430, de 1996, unificou a alíquota do Adicional do Imposto de Renda incidente sobre parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor de R\$ 20.000,00 para cada mês do período de apuração.

Como já registrado neste voto, a questão que se coloca é saber se o fato de o artigo 39 da Lei nº 8.981, de 1995, haver sofrido alterações na graduação das alíquotas implica, necessariamente, revogação da permissão de exclusão dos rendimentos obtidos em aplicações financeiras, produzidos a partir de primeiro de janeiro de 1995, do lucro real, para o efeito de incidência do Adicional do Imposto de Renda, nos precisos termos do § 5º do artigo 67 e § 7º do artigo 73 da Lei nº 8.981, de 1995.

De fato. A Turma Julgadora acompanhando o voto condutor do Aresto atacado, considerou que os comandos legais que autorizavam a exclusão dos rendimentos obtidos em aplicações financeiras do lucro real, para o efeito de cálculo do adicional do imposto de renda, estariam revogados, sem que viessem à tona quaisquer fundamentos sólidos a dar embasamento para a adoção desse posicionamento.

São procedentes as observações trazidas à colação pelo patrono da recorrente quanto à impossibilidade de se interpretar restritivamente os comandos jurídicos insertos nos parágrafos quinto do artigo 67 e sétimo do artigo 73, ambos da Lei nº 8.981, de 1995, vez que, de fato, a Secretaria da Receita Federal, através da Instrução Normativa SRF nº 43, daquele mesmo ano, veio confirmar a tese no sentido de que os citados dispositivos legais continuavam e continuam vigorando.

Também é certo que em orientação endereçada aos contribuintes em sua publicação denominada MAJUR, a SRF, com base nesse mesmo Ato Normativo, mandava excluir da base de cálculo do adicional do imposto de renda, os rendimentos auferidos em aplicações financeiras obtidos sobre o saldo existente em 31 de dezembro de 1994.

A reforçar a tese de que tanto o parágrafo quinto do artigo 67 quanto o parágrafo sétimo do artigo 73 da Lei nº 8.981, de 1995, estão com plena eficácia, ou seja, não foram ainda revogados, temos que as publicações especializadas (como pode ser verificado pela última edição do CTN e Legislação Tributária Federal - 13ª edição, editora Revista dos

Tribunais – RT, 2008), como também na página mantida pela Presidência da República na Internet, no endereço www.planalto.gov.br/ccivil/leis, publicam o citado diploma legal compilado com as alterações promovidas desde sua edição até a presente data, sendo certo que em relação aos dispositivos sob análise permanece a redação original, sem qualquer alteração ou observação.

Como registrado no voto condutor do Acórdão nº 12-12.224, da Colenda Quinta Turma da DRJ no Rio de Janeiro (fls. 2.184/1.192), incorreu tanto a revogação expressa quanto a revogação tácita, como exigido pelo artigo segundo do Decreto-lei nº 4.657, de 1942 (LICC), e mais:

“... se os dispositivos citados da Lei nº 8.981/95 tratam da tributação de operações financeiras de renda fixa e variável, tendo sido criado pelo legislador, inclusive, um capítulo de Lei específico para tratar da matéria (Capítulo VI), e a legislação citada pela fiscalização, que teria sido causadora da revogação da forma de tributação das operações financeiras, qual seja, o art. 11 da Lei nº 9.065/95, § 1º do art. 3º da Lei nº 9.249/95, e o art. 4º da Lei nº 9.430/96, se referem tão-somente à alíquota do adicional do IRPJ e/ou os limites do lucro real, que estariam submetidos à incidência do adicional, tem-se que não ocorreu a inteira regulação da matéria “tributação de operações financeiras”. Assim, afasta-se também a hipótese de revogação tácita do dispositivo em comento.”

O fato de estar a permissão para exclusão dos rendimentos de aplicações financeiras, para o efeito de incidência do Adicional do Imposto de Renda, referenciada como “*de que trata*” o artigo 39, não pode conduzir o intérprete à conclusão de que teria o legislador delimitado o campo de exclusão dos rendimentos das aplicações financeiras às alíquotas fixadas através do artigo 39 da Lei nº 8.981 de 1995.

Com razão a recorrente quando afirma:

“Nesse passo, vê-se que a interpretação praticada pela ilustre AFRF nestes autos, baseada na literalidade dos dois parágrafos da Lei n. 8981, esvazia o real sentido das respectivas normas e, com a devida vênia, incorre na censura da doutrina e da jurisprudência que tratam da hermenêutica jurídica.

A começar porque a interpretação do fisco dá às referências do art. 39 da Lei n. 8981, existentes nos dois parágrafos, uma magnitude ou majestade que elas não têm, dado que se destinam apenas à identificar um objeto – o adicional do IRPJ – que sempre foi mutável por futuras leis, mas cuja mutabilidade jamais foi prejudicial para os dois parágrafos.

E a terminar pela falta de lógica, ao vincular expressamente (como fez o Termo de Verificação, trecho retro-transcrito) a não incidência do adicional apenas enquanto as suas alíquotas eram de doze por cento e dezoito por cento, conforme o art. 39 da Lei n. 8981, e negar

o mesmo tratamento quando essas alíquotas se tornaram menores pelas leis posteriores."

A decisão recorrida, no particular, merece reforma.

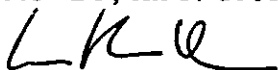
A manutenção da glosa da parcela de R\$ 230.600,00, que corresponderia a consumo de energia elétrica, foi motivada pelo fato de haver sido concedido desconto nessa importância por ocasião do pagamento da fatura, e o custo deveria ter sido apropriado pelo valor líquido.

Os documentos cujas cópias estão às fls. 1917 a 1921, comprovam que efetivamente a Nota Fiscal Fatura no valor de R\$ 1.689.380,48 sofreu redução no importe de R\$ 230.600,00, tendo a recorrente desembolsado o total de R\$ 1.458.780,48, que foi exatamente a quantia apropriada como custo (fls. 1921).

Aqui também a decisão recorrida merece reforma.

Pelas razões expostas, voto no sentido de que seja negado provimento ao recurso de ofício e dado provimento a recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de Abril de 2008.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA