




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000728/00-05  
Recurso nº : 141.889  
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1996 e 1997  
Recorrente : BANCO A. J. RENNER S.A.  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS  
Sessão de : 27 de julho de 2006  
Acórdão nº : 103-22.562

PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR. DEDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO. Limita-se a 5% (cinco por cento) do imposto devido, sem o adicional, a dedução para o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO A. J. RENNER S.A.

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

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, FLÁVIO FRANCO CORRÊA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e EDSON ANTONIO COSTA BRITO GARCIA (Suplente Convocado)





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000728/00-05 ✓  
Acórdão nº : 103-22.562 ✓  
  
Recurso nº : 141.889 ✓  
Recorrente : BANCO A. J. RENNER S.A. ✓

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por BANCO A. J. RENNER S/A contra o Acórdão nº 3.988/2004 da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre-RS (fls. 58).

Segundo o relatório que integra o acórdão contestado: -

“Em 29 de setembro de 1999, a Administração Tributária deu início aos trabalhos tendentes à verificação do adequado recolhimento, por parte do contribuinte em epígrafe, do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL em relação aos anos-calendário 1995, 1996 e 1997 (vide documento de folha 10). Feita a análise da escrita comercial e fiscal, inclusive mediante requisição, pela equipe de auditoria, de informações adicionais (vide documentos de folhas 11, 24 e 25), as autoridades administrativas resolveram lavrar auto de infração em razão da identificação de infrações tributárias. A exigência fiscal diz respeito ao IRPJ dos anos-calendário 1995, 1996 e 1997, tendo montado, na data da lavratura, o valor total de R\$ 153.139,76 (vide documento de folhas 5 a 9). Três teriam sido as infrações, quais sejam: adição a menor na apuração do lucro real, excesso da dedução relativa ao Programa Alimentação do Trabalhador – Pat e compensação a maior do crédito decorrente do indébito do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre o Lucro Líquido – ILL com débito do IRPJ. Passo, então, ao detalhamento de cada uma das infrações.

Adição a menor na apuração do lucro real

2. O interessado contestou judicialmente a majoração da alíquota do Fundo de Investimento Social – Finsocial. Enquanto litigiosa a questão, o contribuinte efetuou o depósito das quantias contestadas. Paralelamente a isso, o interessado obteve liminar que lhe permitiu excluir do lucro tributável a correção monetária credora dos depósitos judiciais antes referidos. Esses valores excluídos foram controlados na Parte “B” do Livro de Apuração do Lucro Real – Lalur (vide folhas 12 e 13). Vencida pelo contribuinte a ação judicial relativa ao Finsocial, houve o reconhecimento da receita inerente a tal fato, momento no qual procedeu-se à adição das parcelas de correção monetária anteriormente excluídas. Essa adição, operada em 31 de dezembro de 1996, teria sido perpetrada em montante menor do que o correto (diferença de 20.000 Unidades Fiscais de Referência – Ufir). Esse erro teria sido observado na conversão para Ufir do valor excluído em junho de 1994 (vide Lalur à folha 13). Utilizada a Ufir vigente em 1º de janeiro de 1996 (artigo 6º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995), apura-se que a diferença antes referida equivale a R\$ 16.574,00. Aplicada a alíquota da época, 15%, chega-se à diferença de tributo não paga relativamente ao ano-calendário 1996, R\$ 2.486,11.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000728/00-05 ✓  
Acórdão nº : 103-22.562 ✓

Excesso da dedução relativa ao Pat ✓

3. A Fiscalização identificou dedução a maior do incentivo fiscal relativo ao Pat. O contribuinte utilizou metodologia diversa da prevista em regulamento para dar efetividade ao incentivo. Não foi deduzido do imposto devido o valor resultante da aplicação da alíquota do imposto sobre a totalidade das despesas com o Pat. O interessado deduziu parte dos gastos com o programa do resultado tributável. A diferença de procedimento gera como efeito o aumento do benefício, pois dessa forma o incentivo é calculado não só com base na alíquota do imposto, mas também com base na alíquota do imposto adicional. No caso sob análise, o contribuinte efetuou gastos de R\$ 245.646,00 no ano-calendário 1995 e de R\$ 268.572,80 no ano-calendário 1996. As deduções ao resultado tributável foram parciais, nos montantes de R\$ 212.092,88 no ano-calendário 1995 e de R\$ 196.914,81 no ano-calendário 1996. Mesmo considerando a integralidade dos gastos com o Pat, a equipe fiscal apurou recolhimento a menor do IRPJ nos valores de R\$ 29.788,44, relativamente no ano-calendário 1995, e de R\$ 8.942,80 relativamente ao ano-calendário 1996 (vide quadro demonstrativo à folha 28).

Compensação a maior do crédito do ILL com débito do IRPJ ✓

4. O contribuinte obteve autorização judicial para compensar crédito de sua titularidade, decorrente do indébito do ILL, com débito do IRPJ. Essa compensação, no valor de R\$ 140.245,44, foi efetuada no ano-calendário 1997 (vide folha 22). Tendo em vista o lapso temporal existente entre os recolhimentos indevidos (30 de março de 1990 e 30 de abril de 1993 – vide documentos da folha 36) e a compensação (31 de dezembro de 1997), necessária se fez a correção monetária do indébito. Nessa operação o interessado cometeu equívoco ao converter o valor pago em 30 de abril de 1993 para Ufir. Por erro, foi utilizada a Ufir de 30 de março de 1993. Isso representou um excesso de compensação no valor R\$ 21.361,37. Por tal motivo houve a cobrança do IRPJ faltante, relativo ao ano-calendário 1997, no valor antes referido.

5. A ciência do Auto de Infração se deu em 1º de fevereiro de 2000 (vide folha 5), uma terça-feira. A impugnação, por sua vez, foi apresentada em 2 de março de 2000 (vide folha 31), uma quinta-feira. O dia 2 de março de 2000 era o trigésimo dia após a ciência do auto de infração.

A impugnação ✓

6. O contribuinte abre sua contestação informando que as questões atinentes (a) à adição a menor na apuração do lucro real (parágrafo 2 acima) e (b) à compensação a maior do crédito do ILL com débito do IRPJ (parágrafo 4 acima), por dizerem respeito a erros de fato, ensejaram o respectivo pagamento. Anexa documento de arrecadação (vide documento de folha 47). Tais matérias, portanto, são incontroversas.

7. Quanto à questão controversa dos autos, o excesso da redução relativa ao Pat, o impugnante alega, preliminarmente, ter sido a exigência parcialmente atingida pela decadência. Decaída estaria a cobrança relativa ao ano-calendário de 1995. O lançamento por homologação “*se caracteriza pela responsabilidade do contribuinte efetuar o levantamento da situação contábil-fiscal*” sem qualquer participação do Fisco. Ocorrido o fato gerador, pode a Administração Tributária “*exercer o seu mister fiscalizatório*”. Assim, entende o contribuinte que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial seja o da ocorrência do fato gerador,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000728/00-05  
Acórdão nº : 103-22.562

consoante disposto no artigo 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o Código Tributário Nacional – CTN. Respalda seu entendimento de que o caso em questão é de lançamento por homologação na doutrina e na jurisprudência administrativa.

8. Quanto à questão de fundo, a metodologia de cálculo do incentivo, o impugnante alega estar correto o seu procedimento, uma vez que o Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, o Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1994, em seu artigo 585, teria corrompido a redação do artigo 1º da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976. Salaria que um decreto regulamentador não deteria esse poder. Refere, também, violação ao disposto no artigo 99 do CTN, que restringe o conteúdo e o alcance dos decretos às disposições das leis em função dos quais foram adotados. Junta abalizada doutrina nesse sentido. Apresenta, também, jurisprudência judicial indicativa da ilegalidade do Decreto nº 78.676, de 8 de novembro de 1976, antecessor, em termos similares, do disposto a respeito do Pat no RIR/1994. Defende, ainda, a legalidade do procedimento por ele adotado, exortando a autoridade fiscal a laborar consoante o disposto no artigo 142 do CTN, ou seja, com respeito absoluto à legalidade. Por fim, requer a declaração da improcedência do auto de infração relativamente à glosa do excesso da dedução do Pat.”

O órgão de primeira instância julgou o lançamento procedente, conforme decisão assim resumida:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995, 1996

Ementa: A metodologia de cálculo a ser adotada na determinação do *quantum* do incentivo à participação em programa de alimentação do trabalhador é a da dedução do imposto devido.”

Acórdão cientificado à interessada em 05/07/2004 (fls. 72).

No recurso (fls. 77), apresentado em 27/07/2004, a interessada reiterou seus argumentos sobre a correção do procedimento de exclusão das despesas do PAT diretamente do lucro real.

Despacho do órgão preparador noticia existência de processo próprio de arrolamento para seguimento do recurso, fls. 113.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000728/00-05  
Acórdão nº : 103-22.562

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator.

O recurso reúne os pressupostos de admissibilidade.

A turma julgadora baseou a sua decisão nos mesmos fundamentos de acórdão deste Conselho:

“5. A posição assumida no parágrafo anterior encontra respaldo em parte dos julgados dos Conselhos de Contribuintes. O acórdão 108-07564, adotado pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em 16 de outubro de 2003 dá conta da dissidência jurisprudencial e apóia o entendimento ora esposado. Vejamos parte da ementa e parte do voto do relator (Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior):

Da Ementa

“PAT – PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR – Correta a limitação do benefício à aplicação da alíquota do imposto de renda sobre os gastos realizados, à luz da regulamentação veiculada pelo Decreto 5/91.”

Do Voto

“PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR

A questão aqui é o aparente conflito entre a lei instituidora do benefício da dedução e o decreto que a regulamentou.

Alegou a recorrente que o Decreto nº 5/91 teria extrapolado em seu poder de regulamentar, inovando na sistemática de calcular-se o benefício mediante a aplicação da alíquota do imposto de renda sobre o valor dos dispêndios, ao revés de permitir a dedução em dobro, conforme interpretação literal da Lei 6.321/76.

Já se disse que o efeito é quanto ao adicional, pois em uma empresa que não chegue a pagar o adicional do imposto de renda a parcela a deduzir seria a mesma, seja pela exclusão da despesa no lucro real ou pela dedução mediante aplicação da alíquota no total dos dispêndios.

A recorrente trouxe aos autos julgado da colenda Primeira Câmara, Acórdão 101-92.846/99, que acolheu sua tese. Pesquisei e identifiquei também o Acórdão 107-06.500/01 no mesmo sentido.

No entanto, rogando vênias aos Conselheiros que tiveram entendimento no sentido do conflito entre Decreto e Lei, entendo-o inexistente, fato que reconheço ser de demasiada ousadia, haja vista a eminência dos Conselheiros relatores dos arestos citados.

Baseio meu pensamento na própria Lei 6.321/76 e no caráter de irredutibilidade do adicional.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000728/00-05  
Acórdão nº : 103-22.562

Primeiro, desde a instituição do PAT, existe limitação do mesmo a 5% do lucro tributável. Este parâmetro máximo de dedução demonstra que não se tratava de exclusão, mas sim de dedução sobre o valor da base tributável.

Não obstante a linguagem imprecisa do artigo 1º da Lei 6.321/76, creio que a limitação a percentual do lucro tributável não permite interpretação de que se trataria de uma exclusão, pois o cálculo circular que demandaria, mediante um valor limitado a um percentual do resultado aritmético (lucro real), indicaria a necessidade de verdadeira equação, demonstrando que não foi essa a verdadeira intenção do legislador.

Não me parece, portanto, ter sido uma exclusão o benefício concedido. Pelo contrário, foi na verdade uma dedução limitada a 5% da base de cálculo, operação lógica posterior à apuração do lucro real.

Por outro lado, com a edição do Decreto-Lei 1.704/79, surgiu norma de conteúdo genérico que atribui ao adicional do imposto sobre a renda, vale lembrar, única repercussão econômica que poderia sugerir um conflito, a característica da irredutibilidade.

Tal irredutibilidade do adicional foi reiteradamente confirmada pelo legislador (artigo 1º, § 3º; Lei 8.541/92, artigo 10, § 2º e Lei 9.249, artigo 3º, § 4º).

Esse conceito, repetido pelo legislador a cada determinação de novo limite para o adicional, demonstra, com evidência, que não poderia ser outra a regulamentação do benefício senão aquela adotada pelo Decreto nº 5/91, pois além de não conflitar com a norma, corretamente a interpretou, fazendo que permanecesse íntegro o ordenamento como um todo.

Assim, o benefício instituído sempre foi sobre a alíquota do imposto de renda, sem conseqüências no adicional, pois este já surgiu irredutível. O Decreto nº 5/91 apenas verbalizou a matemática do benefício constante da própria lei.

Neste item, nego provimento.”””

O tema já foi enfrentado por esta Câmara, a exemplo do Acórdão nº 103-21.338/2003, assim ementado:

“PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR DEDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO - Limita-se a 5% (cinco por cento) do imposto devido à dedução para o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, e para efeito de cálculo do limite de dedução não inclui o imposto adicional. Nega provimento.”

Bem se vê que a interpretação dada pela DRJ está em harmonia com a jurisprudência da Câmara e, portanto, deve ser prestigiada neste julgamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11080.000728/00-05  
Acórdão nº : 103-22.562

Pelo exposto, adoto os fundamentos da turma *a quo* para negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF., em 27 de julho de 2006

  
ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

