



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Rmf-8

Processo nº. : 10120.006313/2001-58
Recurso nº. : 134.120
Matéria : IRPJ - Ex: 1993
Recorrente : BARC CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida: 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 02 DE JULHO DE 2003
Acórdão nº. : 107-07.232

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA - IPC/BNF - Na correção monetária dos prejuízos fiscais acumulados, deve ser considerada a variação do IPC ocorrida no ano de 1990, em consonância com a legislação vigente no exercício anterior, face o que dispõem os arts. 43, 44, 104, inciso I e 144, do Código Tributário Nacional e o artigo 150, III, "a", da Constituição Federal de 1988.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por BARC CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima 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.

JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANIEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTAVIO CAMPOS FISCHER, JOSE ANTONINO DE SOUZA (SUPLENTE CONVOCADO), CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e MARCIO MONTEIRO REIS (PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL). Ausente, justificadamente, o Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA.

Processo nº. : 10120.006313/2001-58
Acórdão nº. : 107-07.232

Recurso nº : 134.120
Recorrente : BARC CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

BARC CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 64/71, da decisão da Segunda Turma da Delegacia de Julgamento de Brasília - DF, que julgou procedente o crédito tributário consubstanciado no auto de Infração de IRPJ, fls. 44.

A exigência fiscal refere-se ao exercício de 1993, tendo sido constituída em razão da compensação indevida de prejuízos fiscais.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, conforme impugnação de fls. 49/50.

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu pela manutenção do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/BSA N.º 2.650, DE 29/08/2002 (fls. 56/59), cuja ementa tem a seguinte redação:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1992

Ementa: IRPJ. DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF DO SALDO DE PREJUÍZO A COMPENSAR EM 31/12/1990. A diferença de correção monetária IPC/BTNF (1990) do saldo de prejuízos fiscais a compensar em 31/12/1990, somente poderia ser excluída na apuração do lucro real a partir de janeiro de 1993.

Lançamento Procedente"

Ciente dessa decisão em 10/10/2002 (AR fls. 63), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário no dia 04/11/2002 (fls. 164/71), argüindo, em síntese, que a compensação de prejuízos fiscais, nos moldes efetuados, está revestida da mais completa legalidade, porquanto o direito à correção monetária das demonstrações financeiras pelo IPC fora reconhecido judicialmente, transcrevendo ementa de Acórdãos do TRF da 1^a. e da 5^a. Regiões externando esse entendimento, e transcrevendo, ainda, o art. 66 da Lei n.º 8.383/91, que igualmente traria a permissão legal à questionada compensação de prejuízo fiscal do período-base de 1988 com o



Processo nº. : 10120.006313/2001-58
Acórdão nº. : 107-07.232

acréscimo da correção monetária pelo IPC/BTN, corrigido até 1990, no exercício fiscal de 1992.

Para garantia de instância, prevista no § 2º. do art. 33 do Decreto n.º 70.235/72 – Processo Administrativo Fiscal - PAF, o Recurso Voluntário foi instruído mediante o arrolamento de bens (fls. 85).

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, Relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

A matéria objeto do litígio diz respeito à glosa de parte do saldo de prejuízos fiscais a compensar, correspondente ao exercício de 1989, período-base de 1988, referente à apropriação da diferença de correção monetária IPC/BTNF já no período-base encerrado em 31/12/1992, quando somente poderia ser apropriada a partir do ano-calendário de 1993.

Depreende-se dos autos, em suma, que a recorrente efetuara a baixa, no ano-calendário de 1992, do saldo devedor da diferença de correção monetária de balanço IPC/BTNF, cuja matéria tem sido, por inúmeras vezes, apreciada por este Colegiado.

Em face da pertinência com o tema ora abordado, peço vênia para transcrever excertos do voto condutor do Acórdão n.º 107-05.370, da lavra do ilustre Conselheiro Natanael Martins, a cujos fundamentos me reporto, como razões de decidir:

"4.2 A inflação e o Imposto de Renda

A questão da correta apuração da renda, que impõem a exclusão dos valores puramente inflacionários, longe de ser meramente acadêmica, é jurídica e decorre do Direito posto, pois, evidentemente, se a base de cálculo do imposto sobre a renda é a renda e proventos de qualquer natureza auferidos (CF, art. 153, III, e CTN, arts. 43 e 45), somente se pode tributar, a esse título o que efetivamente representar acréscimos patrimonial.

Isto porque não há dúvida alguma de que, sem acréscimo patrimonial, não há renda ou lucro, como ensina com precisão Rubens Gomes de Souza:

"20 – Assim, a comissão de 1964 julgou mais adequado, à função prática de definir o fato gerador do imposto, dar ênfase ao requisito da aquisição da disponibilidade. Mas nem por isso... o requisito de tratar-se de riqueza nova foi repudiado; pelo contrário, não só ele está implícito no conceito de disponibilidade... mas também expresso no art. 43, nº 1, onde se diz que a renda é um "produto" do capital,

do trabalho ou da combinação de ambos, e no art. 43, nº II, onde se diz que os proventos de qualquer natureza são os 'acréscimos patrimoniais' não compreendidos no inciso anterior. A propósito, vale sublinhar que essa redação do inciso II implica que também a renda, de que trata o inciso I, é um acréscimo patrimonial, como já está dito pela palavra "produto" constante desse inciso"

E em outra oportunidade assevera:

"Pela análise da definição do CTN à luz dos meus trabalhos anteriores que, como disse, a inspiraram, vê-se que a parte essencial do conceito de rendimento é a que foi acrescentada ao que já constava da legislação anterior; ou seja, o requisito de tratar-se da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de um elemento de riqueza que venha aumentar o patrimônio produtor".

Mas, quem deu a dimensão exata da correção monetária e o conceito de renda, com sua genialidade ímpar, foi Pontes de Miranda. Vejamos:

"Correção do valor monetário absolutamente não aponta renda. Nada rendeu; foi a moeda que se desvalorizou. O Estado, para poder editar regras jurídicas sobre tributos, tem de partir da afirmação e da prova de que há suporte fático necessário e suficiente para cada uma das regras jurídicas. Onde não há terreno não se pode tributar com imposto predial. Onde não há ato jurídico não se pode exigir selo de instrumento. Onde não há renda ou consignação não se pode querer que se atenda a imposto de vendas e consignações. Onde não há renda não é concebível imposto de renda.

A renda supõe o acréscimo de valor em moeda, entre dois pontos de tempo, a determinado poder econômico, sem que se possa pensar em renda se o poder econômico apenas mudou de valor por ter-se degradado a moeda. Não importa qual seja a teoria dos economistas para conceituar renda (e.g. Georg Stranz, B. Pulsting, R.M. Hely,). A depreciação de renda não é fonte de renda: o valor verdadeiro persiste, em princípio; por isso se corrige o valor falsificado, digamos assim, da moeda. Com as inflações, dificilmente se obtém ressurreição do valor. Ouro da moeda. Mas, obtenha-se ou não, a renda só se produz se o que se tinha persiste e há plus, que é a renda".



Ou seja, somente há renda, como base de incidência de tributo, se do resultado se expurgaram os efeitos da inflação real verificada no período.

A Suprema Corte, no RE 89.791-7, relator o Ministro Cunha Peixoto, deixou claro o seu pensamento ao analisar o conceito de renda:

"Na verdade por mais variado que seja o conceito de renda, todos os economistas, financistas e juristas se unem em um ponto: renda é sempre um ganho ou acréscimo de patrimônio.

...
Ora, a correção monetária, realmente, não constitui rendimento, porque lhe faltam elementos constitutivos deste, principalmente a produtividade. A renda se destaca da fonte sem empobrecê-la. Tal não ocorre na correção monetária, onde o capital continua o mesmo; apenas é atualizado para o valor do dia do pagamento.

Sem ela, haveria uma diminuição do capital. Procura-se, com a correção monetária, apenas dar ao capital o mesmo valor que tinha, quando do negócio. Nada se lhe acrescenta; portanto, nenhuma renda há.

A correção monetária, portanto, não é renda, mas simples restauração do valor primitivo do capital. Trata-se de mera alteração nominal, e não real. Mera substituição do desfalcque do valor, e não acréscimo do valor... não é lícito ao legislador dizer que a diminuição do patrimônio constitui renda, pois o conceito dela, além de estar consubstanciado no art. 43 do Código Tributário Nacional, existe no Direito Privado, quer no Código Comercial (lucros etc. arts. 302, 288), seja no Código Civil (frutos, produtos, rendimentos, renda, etc. – art. 60; 178; parágrafos 10; 674; VI; 749, etc)".

Vai daí que, para efeitos de determinação da base de cálculo do imposto de renda, é imperativo constitucional efetuar-se o expurgo de valores meramente inflacionários, seja corrigindo-se o custo da aquisição de bens na apuração do ganho de capital das pessoas físicas (PF), seja expurgando-se a correção monetária das aplicações financeiras efetuadas (PF), seja corrigindo-se as tabelas de incidência do imposto e as deduções permitidas (PF), seja aplicando às demonstrações financeiras das pessoas jurídicas a sistemática de correção monetária de balanço (CMB), assunto que abordaremos a seguir.

Porém, o que é de capital importância, não é qualquer índice que pode ser imposto aos contribuintes como comumente vem ocorrendo. Muito menos pode o Poder Executivo, não

importa a que pretexto, não querer admitir a correção monetária ou impor índices irreais.

A correção monetária, desde que à lei fosse possível indicar o indexador que bem quisesse, ao argumento da existência de inúmeros deles (o que é uma verdade incontestável), forçoso concluir que essa liberdade de escolha não lhe dá a faculdade de escolher índice que não reflita a real desvalorização da moeda, muito menos de manipulá-los.

4.3 A correção monetária de balanço

A correção monetária de balanço (CMB), em países de economia altamente inflacionária, mais do que um mero mecanismo contábil de avaliação de patrimônio das pessoas jurídicas, é de transcendental importância, pois visa, em última análise, expurgar do resultado do exercício (o lucro líquido contábil), consequentemente do lucro real, os efeitos da desvalorização da moeda.

Henry Tibery, em monografia sobre o tema, dando a dimensão exata da CMB, pondera:

“No caso importantíssimo do lucro das empresas impõe-se a eliminação da parcela inflacionária dos lucros sob a perspectiva da preservação de substância.

A preocupação tem seu motivo no fato e no momento em que lucros meramente nominais – isto é, a parte que ultrapassa os lucros reais –, sairiam da empresa, seja por distribuição de lucros, seja por tributação – a empresa ficará enfraquecida isto é uma séria ameaça para sobrevivência das empresas. A tributação das pessoas jurídicas em regime inflacionário deve evitar este perigo. A preservação da substância torna necessário expurgar do resultado, a faixa nominal, inflacionária”.

Ou seja, em um regime inflacionário, apurar corretamente o resultado de cada período base das pessoas jurídicas, necessário, inclusive, para a correta mensuração do patrimônio empresarial, é de fundamental importância no Direito Tributário e societário para se evitar a dilapidação do patrimônio empresarial, o que fatalmente ocorreria, pois, a título de tributos incidentes sobre a renda (lucro) estar-se-iam entregando parcelas do patrimônio.

É que o sistema de correção monetária do patrimônio líquido e dos ativos corrigíveis monetariamente da pessoa jurídica, cujo saldo devedor é levado para o resultado do exercício (determinação do lucro), visa exatamente a recompor a perda do poder aquisitivo da moeda representada no capital próprio, impedindo com isto a tributação da renda fictícia.

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 de 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”.

“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 do 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”.

Rubens Gomes de Sousa, no mesmo diapasão, em estudo sobre o tema, asseverou:

“6.4 – Esta digressão servia para mostrar que o Direito Brasileiro, não somente o tributário, mas o das obrigações em geral, evolui decididamente no sentido de abandonar o nominalismo monetário em favor da consideração dos valores reais, patrimoniais ou financeiros, expressos em termos de poder aquisitivo efetivo e atual da moeda. Esta premissa básica pode visar objetivos diferentes conforme a natureza de cada hipótese. Mas, no caso que interessa ao presente trabalho, o objetivo visado é evidentemente o de evitar a descapitalização das empresas pela tributação de lucros meramente escriturais (às vezes popularmente chamados “lucros de papel”), decorrentes apenas de uma apreciação, em termos de moeda desatualizada, dos valores

patrimoniais ou financeiros que ocorrem para a formação do lucro "real" sujeito ao imposto de renda".

Assim sendo, visto que o expurgo dos efeitos inflacionários na apuração dos resultados das pessoas jurídicas, a exemplo do que ocorre com as pessoas físicas, deriva do texto maior, que somente permite, em relação ao imposto de renda, a incidência sobre o lucro real apurado, tem-se como conclusão óbvia que, não importando o nome que se queira dar ao indexador da CMB (ORTN, OTN, BTNF, UFIR, etc.), é imperativo constitucional que o índice utilizado reflita a desvalorização da moeda.

A propósito desse tema, João Dácio de S.P. Rolim, em excelente e pioneiro estudo, transformado em tese amplamente debatida e aprovada, por unanimidade, no V Congresso Brasileiro de Direito Tributário, promovido pelo IDEPE – Instituto Internacional de Direito Público e Empresarial, cujas conclusões adotamos integralmente, que com muita propriedade assim se pronunciou:

"1- A correção monetária de balanço é imperativo de ordem constitucional para evitar a tributação do lucro fictício e a violação dos princípios da capacidade contributiva e da não confiscatoriedade. Portanto, por ser substancial – e, não, por decorrer de sistemática legal – impõe-se sua adoção para efeito fiscal independentemente de lei ordinária que a preveja, em face da realidade inflacionária e da corrosão do poder aquisitivo da moeda.

2- A legislação ordinária que institua correção monetária divorciada da realidade deve ser afastada por comando imperativo de ordem constitucional.

3- A legislação infraconstitucional que adote, para efeito de correção monetária de balanço, índices expurgados oficialmente, deve ser colmatada por legislação, que reconheça, para outros efeitos jurídicos, os índices plenos de variação dos preços".

Na esteira dessas colocações, impõe-se a conclusão, na linha inclusive de outras decisões deste Conselho, que a correção monetária dos prejuízos fiscais da recorrente deve ser efetivada levando-se em consideração a variação do IPC, real indexador da inflação brasileira e, também, da correção monetária de balanço, dado que, no bojo do denominado Plano Collor, a variação do BTNF foi artificialmente manipulada, fato hoje notório e que dispensa maiores digressões.

Processo nº. : 10120.006313/2001-58
Acórdão nº. : 107-07.232

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 02 de julho de 2003.

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ