



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4
Processo nº. : 10183.000727/98-81
Recurso nº. : 122.877
Matéria : IRPJ - Ex: 1992
Recorrente : PLAENGE CONCRETO PRÉ-MOLDADO S/A
Recorrida : DRJ em CAMPO GRANDE - MS
Sessão de : 16 de agosto de 2000.
Acórdão nº. : 107-06.043

LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - VÍCIO FORMAL - 1) O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, objeto de lançamento anterior anulado por vício formal, extingue-se com o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão anulatória (art. 711, II, do RIR/80 c/cart. 173, II, do CTN.).
2) Constitui vício formal a falta de indicação na notificação de lançamento do nome, cargo e a matrícula da autoridade responsável por ela (Dec. 70.235/72, art.11, inciso IV, e seu parágrafo único, c/c IN SRF n 54/97, arts. 5 e 6).

IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – ÍNDICE DE CORREÇÃO MONETÁRIA – IPC/BTNF – 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.


DESPESAS OPERACIONAIS - DEDUTIBILIDADE – CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES - Nos termos do artigo 306 do RIR/94, as despesas com contribuições e doações que excederem a cinco por cento do lucro operacional da empresa, antes de computada essa dedução, deverão ser adicionadas ao LALUR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PLAENGE CONCRETO PRÉ-MOLDADO S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar levantada e,

Processo nº. : 10183.000727/98-81
Acórdão nº. : 107-06.043

no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a glosa, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº. : 10183.000727/98-81
Acórdão nº. : 107-06.043

Recurso nº. : 122.877
Recorrente : PLAENGE CONCRETO PRÉ-MOLDADO S/A

RELATÓRIO

PLAENGE CONCRETO PRÉ-MOLDADO S/A, já qualificada nestes autos, pela petição de fls. 104/109, recorre a este Colegiado da decisão de fls. 95/100, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Foz do Iguaçu - PR, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IRPJ, fls. 02.

Na descrição dos fatos consta que o lançamento é decorrente da compensação indevida de prejuízos fiscais em decorrência da utilização da correção monetária complementar com base no IPC/BTNF para o cálculo da atualização de prejuízos fiscais, bem como da glosa de despesas com contribuições e doações em valor excedente ao limite estabelecido pela legislação.

Inconformada, a empresa insurgiu-se contra a autuação nos termos da impugnação de fls. 19/24, seguindo-se a decisão de primeira instância, assim ementada:

**IRPJ -*

Exercício: 1992

**DECADÊNCIA*

A faculdade de se proceder a lançamento de ofício ou a lançamento suplementar decai no prazo de cinco anos, contados da data da entrega da declaração.

ATIVIDADES ISENTAS

A empresa que exerce atividade isenta, decorrente de incentivo fiscal autorizado pela SUDAM, faz jus à redução

Processo nº. : 10183.000727/98-81
Acórdão nº. : 107-06.043

do imposto de renda sobre as atividades descritas no documento fornecido por este órgão, com base no lucro da exploração.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. DIFERENÇA IPC/BTNF.

Constatada compensação de prejuízo a maior na declaração, com utilização indevida de diferença de correção IPC/BTNF, é de se exigir o imposto devido.

DEMAIS CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES.

As demais contribuições e doações têm limitação legal e o seu excesso é tributável.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Ciente da decisão em 08/05/00, nos termos do documentos de fls. 102, a interessada interpôs recurso voluntário em 06/06/00, protocolo às fls. 104, onde reforça os argumentos expendidos na defesa inicial.

Às fls. 103, cópia do recibo de depósito correspondente a 30% do crédito tributário, destinado ao seguimento do recurso administrativo, nos termos da legislação em vigor.

É o Relatório.

Processo nº. : 10183.000727/98-81
Acórdão nº. : 107-06.043

VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS , Relator

O Recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Inicialmente, não cabe razão à recorrente ao arguir a preliminar de decadência, pois trata-se da renovação de um crédito tributário anteriormente constituído, o qual foi anulado por vício formal.

Com efeito, o presente lançamento é decorrente do cancelamento da notificação que havia sido lavrada anteriormente, conforme decisão proferida pelo julgador de primeira instância no processo nº 10183.004369/96-23. Não houve nova fiscalização, tampouco inovação na exigência constituída anteriormente, mas simplesmente a reconstituição do lançamento antigo, com a devida correção da falha existente, nos termos do artigo 173, II do CTN.

A declaração de nulidade por vício formal deu-se pela decisão da DRJ/Campo Grande, em 14/11/97. Não consta dos autos a data em que foi cientificada a contribuinte da referida decisão, contudo, o novo lançamento que objetivou o refazimento do crédito tributário foi lavrado em 19/03/98. O Código Tributário Nacional estabelece em seu artigo 173, inciso II, que:

**Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

(.....);

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.



Processo nº. : 10183.000727/98-81
Acórdão nº. : 107-06.043

Como visto, este é o caso dos autos, pois tendo sido o lançamento feito dentro do prazo decadencial, não há que se falar em decadência.

Rejeito, assim, a preliminar de decadência.

Quanto à glosa da compensação de prejuízos fiscais tendo em vista a atualização com base na diferença do IPC em relação ao BTNF, de acordo com decisões desta Câmara, inclusive deste relator proferida no Acórdão nº 107-05.370, que abaixo reproduzo, é de se prover o recurso do contribuinte:

****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 I, 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:

Processo nº. : 10183.000727/98-81
Acórdão nº. : 107-06.043

"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 ressunção 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.

Processo nº. : 10183.000727/98-81
Acórdão nº. : 107-06.043

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 reprodutividade. 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 desfalque 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 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

Processo nº. : 10183.000727/98-81
Acórdão nº. : 107-06.043

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), conseqüentemente 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 -, saíam 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,

Processo nº. : 10183.000727/98-81
Acórdão nº. : 107-06.043

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".

Processo nº. : 10183.000727/98-81
Acórdão nº. : 107-06.043

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

"6.4 – Esta digressão serve 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 conforma 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 dessa 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, como 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

Processo nº. : 10183.000727/98-81
Acórdão nº. : 107-06.043

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 de balanço das demonstrações financeiras da recorrente do ano de 1990 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.

Com respeito a glosa de despesas com contribuições e doações, o procedimento fiscal está correto conforme pode-se verificar nos valores extraídos da declaração de rendimentos (fis. 89) no demonstrativo abaixo:

Item 13/15 – Lucro Operacional	10.283.431,00
Item 12/15 – Demais Contribuições e Doações	736.548,00
Lucro Operacional – Antes das contribuições e doações	11.019.979,00
Limite de 5%	550.999,00

Processo nº. : 10183.000727/98-81
Acórdão nº. : 107-06.043

Excesso verificado	185.549,00
--------------------	------------

De acordo com o Anexo 2 da declaração de rendimentos entregue pela interessada (fls. 12), verifica-se que a mesma deixou de preencher o quadro 04 do mesmo, ou seja, não incluiu as necessárias adições e exclusões dos resultados financeiros e não operacionais para obter o lucro da exploração, base de cálculo do incentivo fiscal apurado no quadro 09, o qual permaneceu em branco.

Diante do exposto, rejeitando a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para que seja excluída a glosa da compensação de prejuízos fiscais corrigidos monetariamente com base na variação IPC x BTNF.

Sala das Sessões-DF, 16 de agosto de 2000.

Natanael Martins
NATANAEL MARTINS

9