



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
PRIMEIRA TURMA**

Processo n.º : 10183.000727/98-81  
Recurso n.º : RD/107-0.204  
Matéria : IRPJ  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Suj. Passivo : PLAENGE CONCRETO PRÉ-MOLDADO S/A  
Recorrida : 7ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Sessão de : 18 de fevereiro de 2002  
Acórdão n.º : **CSRF/01-03.762**

IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO – ANO DE 1990 – DIFERENÇA IPC X BTNF – ATUALIZAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – É legítima a correção monetária das demonstrações financeiras do período-base de 1990, pelo índice determinado pela variação do IPC, em vez do BTNF, conforme reconhecido pela Lei nº 8.200/91. Pode o contribuinte atualizar o saldo de prejuízos fiscais acumulados, com base na variação do IPC em 1990, sem observar o escalonamento previsto na referida lei, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade.

Recurso especial que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Verinaldo Henrique da Silva.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES – PRESIDENTE

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS - RELATOR

Processo n.º : 10183.000727/98-81

Acórdão n.º : CSRF/01-03.762

FORMALIZADO EM: 06 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CELSO ALVES FEITOSA, ANTONIO DE FREITAS DUTRA, VALMIR SANDRI (Suplente Convocado), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, IACY NOGUEIRA MARTINS MORAIS, JOSÉ CLÓVIS ALVES, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, REMIS ALMEIDA ESTOL, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES E MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



Processo n.º : 10183.000727/98-81

Acórdão n.º : CSRF/01-03.762

## RELATÓRIO

A Fazenda Nacional, por seu i. Procurador junto à Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, e com fulcro no art. 32, II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, recorre para a Câmara Superior de Recursos Fiscais da decisão consubstanciada no Acórdão n.º 107-06.043, de 16/08/2000, assim ementado, no que diz respeito à matéria recorrida:

“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.”

Em seu apelo, a douta Procuradoria suscita questão prejudicial, consistente na incompetência dos Conselhos de Contribuintes examinarem material constitucional.

Pondera a Fazenda Nacional (fls. 131/132):

“(…) verifica-se que a decisão final de desnecessidade de observância da sistemática compensatória prevista pelo artigo 3º da Lei 8.200/91, somente seria possível a partir da declaração incidental de inconstitucionalidade do referido dispositivo, já que não se pode adotar forma contábil de recomposição do prejuízo diferente da legalmente permitida, salvo se a lei que a instituiu for inconstitucional.

Por outro lado, é assente na jurisprudência desta Corte o defendido com veemência pela doutrina, especialmente pelo Prof. Hugo de Brito

Processo n.º : 10183.000727/98-81

Acórdão n.º : CSRF/01-03.762

Machado, que ao Conselho de Contribuintes falece competência para apreciar questões constitucionais. A questão, inclusive, foi objeto do Parecer PGFN/CRE n.º 439/96 e de decisão do Supremo Tribunal Federal (RTJ n.º 96/496), sendo refutado a possibilidade de controle constitucional em nível administrativo.

No presente processo, há, portanto, uma ruptura lógica entre a questão prejudicial de inconstitucionalidade necessária ao exame do mérito e a decisão final, pois, se por um lado, esta E. Corte pode apreciar a questão principal, não pode ela enfrentar a questão incidental, pois exige a análise constitucional do dispositivo legal em destaque.

Assim, não poderia a decisão recorrida afastar a incidência do dispositivo previsto no artigo 3º da Lei n.º 8.200/91, diante do princípio da presunção de constitucionalidade das leis, corolário da supremacia que é deferida à Constituição, como vértice do ordenamento jurídico. Ao revés, deveria ter sido considerado o referido dispositivo legal e suas consequências jurídicas, de forma a impedir que se adotasse meio de recomposição do prejuízo inflacionário, diverso daquele previsto legalmente.”

No mérito, assevera a d. Procuradoria (fls. 134/135):

“(…) verifica-se que na ausência de lei que preveja de modo inequívoco e através de indexadores específicos, não há reflexos jurídicos para a corrosão inflacionária que vem atacando a moeda em períodos sucessivos, por se tratar unicamente de fenômeno econômico.

Desta forma, a inflação real é aquela que a lei adotar como tal, ou seja, inexistindo previsão legal, não se pode configurar a inflação como fato jurídico, existindo apenas como fenômeno econômico, não representando qualquer significado no mundo da normatividade jurídica.

Conceitua-se como fato jurídico todo o acontecimento fático passível de ser sentido no mundo jurídico. Assim, a repercussão do fato social ou natural no mundo do Direito, atribui a este qualificação jurídica, provocando a criação, a modificação ou a extinção de direitos. Portanto, ao fato jurídico, consagra-se a função precípua de ser pressuposto material dos direitos subjetivos.”



Processo n.º : 10183.000727/98-81

Acórdão n.º : CSRF/01-03.762

E conclui (fl. 136):

“(…) a disciplina legal do saldo devedor de correção monetária referente à diferença IPC/BTNF está prevista na Lei 8.200/91, sendo sua observância imperiosa, diante dos princípios da legalidade e da presunção de constitucionalidade das leis, até porque antes do advento do referido diploma legal, não se reconhecia efeito jurídico ao expurgo inflacionário ocorrido no período.”

Em apoio ao seu entendimento, apontou o i. Procurador da Fazenda Nacional os Acórdãos n.ºs 105-13.111, 105-13.108 e 105-12.515, assim ementados, no particular (fls. 140, 149 e 164):

“EX 1992 – IRPJ – IPC/BTNF – INCONSTITUCIONALIDADE DE ATOS NORMATIVOS – Falece competência ao Conselho para declaração originária de inconstitucionalidade de atos normativos, ante o princípio do plenário, prerrogativa esta outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário, eis que, em matéria de direito administrativo, presumem-se constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo. Em sede administrativa somente é dado a apreciação de inconstitucionalidade ou ilegalidade após a consagração do STF (art. 97, 102, III “a” e “b” da CF).” **(Ac. 105-13.111 e Ac 105-13.108)**

“Despesa indevida de correção monetária – O saldo devedor de correção monetária referente à diferença IPC/BTNF 1990 somente pode ser utilizada como exclusão do lucro líquido, na determinação do lucro real, a partir do ano-calendário de 1993.” **(Ac. 105-12.515)**

O recurso especial foi admitido pelo Presidente da E. Sétima Câmara, por despacho de fls. 172/173.



Processo n.º : 10183.000727/98-81

Acórdão n.º : CSRF/01-03.762

Intimado, o sujeito passivo PLAENGE CONCRETO PRÉ-MOLDADO S/A ofereceu contra-razões às fls. 181/191, propugnando pela manutenção do aresto recorrido.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the initials 'GAL' or similar, written in a cursive style.

Processo n.º : 10183.000727/98-81

Acórdão n.º : CSRF/01-03.762

## VOTO

Conselheiro MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS, Relator

O recurso especial é tempestivo e, preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Conforme relatado, submete-se à apreciação deste Colegiado o entendimento adotado pela E. Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no aresto ora atacado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, de que é legítima a correção monetária das demonstrações financeiras do período-base de 1990, pelo índice determinado pela variação do IPC, em vez do BTNF, como pretende o Fisco.

Em consequência, sujeitando-se os prejuízos fiscais a atualização monetária nos mesmos índices aplicáveis às demonstrações financeiras, sustentou aquele Colegiado a possibilidade de o contribuinte compensar parcela de prejuízos fiscais gerados em razão da diferença dos índices, sem observar o escalonamento previsto na Lei nº 8.200/91, por incompatível com o nosso ordenamento constitucional.

Merece ser confirmado o v. acórdão ora recorrido.

Com efeito, esse entendimento está definitivamente pacificado no âmbito desta Turma, conforme Acórdãos nºs CSRF/01-02.251, de 15/09/97, CSRF/01-02.313, de 08/12/97, CSRF/01-02.332, de 08/12/95, CSRF/01-02.347, de



Processo n.º : 10183.000727/98-81

Acórdão n.º : CSRF/01-03.762

08/12/97, CSRF/01-02.623, de 15/03/99, CSRF/01-03.602, de 05/11/2001, CSRF/01-03.621, de 06/11/2001, entre tantos outros.

Lembro também que, recentemente, em sessão de 13 de junho de 2001, no julgamento do RESP/133.069-SC, a E. Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça chegou a essa mesma conclusão (a decisão ainda não foi publicada no D.J.).

Peço vênia para reproduzir trecho do voto proferido pelo ex-Conselheiro José Antonio Minatel, condutor do acórdão n.º 108-04.718, de 12 de novembro de 1997, da C. Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por muito bem abordar a questão sob exame:

“Entendo que não mais há necessidade de se investigar toda a cronologia do processo legislativo, nem as diversas diretrizes fixadas para os planos emergenciais de governo, para que se possa exteriorizar, com segurança, a resposta para a questão que aqui se apresenta. Aliás, longe de qualquer impropriedade acerca de exame de constitucionalidade, vejo que a resposta já foi oferecida pelo próprio Poder Executivo que, com apoio na Lei 8.200/91, não só explicitou o índice adequado, mas expressamente determinou a sua adoção, como se verifica do art. 32 do Decreto n.º 332, publicado no DOU de 05 de novembro de 1991, que assim se apresenta.

“Art. 32 – As pessoas jurídicas que, no exercício financeiro de 1991, período-base de 1990, tenham determinado o imposto de renda com base no lucro real deverão proceder a correção monetária das demonstrações financeiras desse período com base no Índice de Preços ao Consumidor – IPC.”

Embora tardiamente reconhecido, zelou o referido Decreto para precisar a verdadeira localização desse ajuste, consignando que mesmo que registrada aquela diferença no curso do período-base de 1991, seria ela sempre referida ao ano de 1990, como se pode extrair da mensagem inserta no parágrafo 4º do artigo acima reproduzido, que assim expressa:



“parágrafo 4º - A correção monetária deverá ser registrada contabilmente no curso do período-base de 1991, mas referida a 31 de dezembro de 1990,”

Nada mais claro, nem poderia ser diferente, limitando-se o legislador a render homenagem ao primado do regime de competência dos exercícios, uma vez que ao admitir a diferença de índices no cálculo da correção monetária de balanço no ano de 1990 e, ato contínuo, determinar o refazimento daqueles cálculos para apuração da real diferença, não poderia olvidar do aspecto temporal dos seus efeitos, ou, na linguagem da ciência contábil, aquela diferença compete ao período-base encerrado em 31 de dezembro de 1990 e lá deve ser alocada para que produza todos os seus efeitos.

Daí porque é totalmente imprópria a regra do artigo 38 do já anotado Decreto 332/91, que determinou a postergação compulsória da dedução da parcela devedora, a partir do período-base de 1993, e ainda mais, inicialmente rateada em quatro parcelas anuais, posteriormente estendido o rateio para seis parcelas. A regra deste artigo só pode ser entendida como um apelo do legislador, ou uma moratória pleiteada pela Administração Tributária no sentido de que, reconhecido o pleito do sujeito passivo, conceda ele um favor de amortizá-lo em parcelas, para não estancar de uma só vez o fluxo da arrecadação tributária.

Não há necessidade de submeter a regra do art. 38 a outros testes de consistência jurídica, porque não passa pela primeira barreira aposta pela Constituição e que qualquer sistema jamais tolera: a retroatividade. Mesmo que se pretendesse salvá-la, para lhe atribuir outra natureza que não a interpretativa, ainda assim, só teria o condão de confirmar que no ano de 990 tinha a pessoa jurídica o direito de atualizar as suas demonstrações financeiras com base na variação determinada pelo índice de Preços ao Consumidor – IPC.

Essas observações não escapou da acuidade da professora MISABEL DE ABREU MACHADO DERZI, que em aguçada crítica assim se pronunciou:

‘A indexação deve expressar sempre a inflação real do período, tratando as partes envolvidas de forma isonômica. É ou deveria ser um instrumento neutro, que recompõe débitos e créditos, assegura a exatidão das demonstrações financeiras, em benefício de contribuintes, Fazendas Públicas, credores e terceiros direta ou indiretamente envolvidos.



Processo n.º : 10183.000727/98-81

Acórdão n.º : CSRF/01-03.762

Quando, entretanto, se converte em instrumento político de camuflagem da inflação, ou meramente arrecadatário, unilateralmente manipulado pelo Poder Executivo, em benefício próprio, assentando-se em índices inidôneos ou irrealistas, gera graves distorções, alterando a própria natureza específica do tributo, falseando a discriminação constitucional de competência tributária ou ofendendo os princípios constitucionais da igualdade, da capacidade contributiva ou da não cumulatividade..." (in "REVISTA DE DIREITO TRIBUTÁRIO Nº 60, pág. 82 – grifos do original)

Concluiu a Professora de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais, aduzindo que o retardamento compulsório da dedução da parcela devedora de correção monetária do ano de 1990 constitui-se em grave ofensa"... à irretroatividade das leis, uma vez que o direito à dedução das perdas de valor, expressa nos encargos de inversão já era amplamente assegurado pelas leis em vigor, no ano de 1990." (o citada – pag. 92)

Essa conclusão é relevante porque acena na diretriz já inicialmente traçada, no sentido de que era o IPC o indexador hábil para fixar a variação do valor das OTNs no ano de 1990, como também já observara a iminente jurista citada, em parecer específico sobre a Lei 8.200/91, do qual extraio o seguinte trecho:

"Mas esse mesmo cipoal de atos normativos, que a Administração, erroneamente, pretendeu aplicar às demonstrações financeiras, sequer revogou, de forma tácita ou expressa, o art. 5º da Lei 7.777/89 e o art. 1º da Lei 7.799/89, continuando a ser o IPC, por todo o ano de 1990, o único indexador oficial de atualização monetária, para fins tributários e societários". (in "REVISTA DE DIREITO TRIBUTÁRIO" nº 59 – pag. 150)


Com assento nessas lições, vejo que não se pode censurar o procedimento da Recorrente, que tomou a iniciativa de evitar qualquer distorção em suas demonstrações financeiras do período-base de 1990, adotando índice legalmente previsto para aquele período-base, mais tarde reconhecido expressamente pela Lei 8.200/91".

Em face dessas considerações, e tendo em vista que, se é legítima a apropriação da diferença de despesa de correção monetária do balanço integralmente no resultado do período-base de 1990, nada impede que o contribuinte compense, já no ano de 1991, parcela de prejuízo fiscal gerado por

Processo n.º : 10183.000727/98-81  
Acórdão n.º : CSRF/01-03.762

essa diferença, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade das leis tributárias, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões(DF), em 18 de fevereiro de 2002



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS - RELATOR