



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Recurso nº : 126.044
Matéria : IRPJ – Ex(s): 1996
Recorrente : MINERAÇÃO RIO DO NORTE S.A
Recorrida : DRJ-BELÉM/PA
Sessão de : 20 de junho de 2001
Acórdão nº : 103-20.634

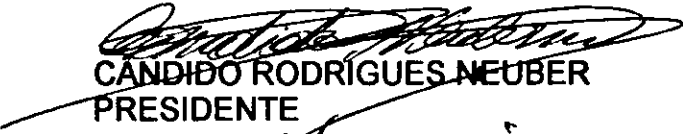
IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DO ANO DE 1990 - É legítima a correção monetária das demonstrações financeiras do ano-calendário de 1990, pelo índice determinado pela variação do IPC, em vez do BTNF, conforme reconhecido pela Lei nº 8.200/1991, sendo admitido o cômputo das respectivas diferenças no resultado da pessoa jurídica.

LUCRO INFLACIONÁRIO – BENEFÍCIO FISCAL DE ISENÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A RENDA – É insusceptível de diferimento, na mesma proporção do benefício fiscal, o lucro inflacionário apurado por pessoa jurídica que goze de isenção do Imposto sobre a Renda. O saldo credor de correção monetária deverá fazer parte integrante do lucro líquido do próprio exercício em que for verificado não sendo admitida qualquer exclusão, a título de diferimento, na apuração do lucro real.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MINERAÇÃO RIO DO NORTE S.A.,

ACORDAM os Membros da Terceira 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. A recorrente foi defendida pelo Dr. Luiz Carlos Piva, inscrição OAB/ nº 812-B.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


MARY ELBE GOMES QUEIROZ
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 SET 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, PASCHOAL RAUCCI E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

Recurso nº : 126.044
Recorrente : MINERAÇÃO RIO DO NORTE S.A

RELATÓRIO

MINERAÇÃO RIO DO NORTE S.A empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 241/265, de decisão proferida, às fls. 230/234, pela Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belém - PA, que julgou procedente o lançamento objeto do Auto de Infração, às fls. 153, contra ela lavrado, com ciência na data de 12/06/2000, relativo à exigência do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, exercício 1996, ano-calendário 1995.

Consoante Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 153 do processo, o citado lançamento é decorrente de procedimento fiscal levado a efeito contra a contribuinte, através do qual a autoridade administrativa, constatou irregularidades no tocante à falta de adição ao Lucro Real do lucro inflacionário realizado no ano-calendário de 1995.

A irregularidade apontada, ainda consoante o citado Termo, originou-se do valor informado na declaração de rendimentos do ano-base de 1991, na conta Saldo de Correção Monetária diferença IPC/BTNF (Lei nº 8.200/1991, art. 3º) que foi indevidamente capitalizado em 24/04/1992, assim como não houve qualquer controle registrado no LALUR, que de acordo com a lei deveria ter sido computado na determinação do lucro real, a partir do ano de 1993.

Enquadramento legal da autuação: Artigos 195, 417, 418, 419, 422, 424 e 425 do RIR/1994; e Artigos 5º, 7º e 8º da Lei nº 9.065/1995.

Em sua impugnação às fls. 162/192, datada de 11/07/2000, a contribuinte, arguiu em sua defesa, sinteticamente:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

1. Preliminar de nulidade, por o lançamento ferir a ampla defesa tendo em vista o fato de ele não haver sido lavrado no local de verificação da falta, bem assim por nele não constar a descrição circunstanciada dos fatos e a indicação dos dispositivos legais que justificam o cumprimento da obrigação, e também, não constar na notificação a assinatura do chefe do órgão expedidor, seu cargo ou função e número de matrícula;
2. Apresenta um histórico das atividades desenvolvidas pela empresa, assim como demonstra o seu empenho na criação e aproveitamento da mão-de-obra local, na conservação do meio ambiental, a capacidade instalada e a respectiva geração de tributos;
3. Alega que após fornecer as informações solicitadas pela fiscalização, em 02/05/2000, acerca dos valores que formaram a conta Despesas Não-operacionais, constante do Balanço de 31/12/1995 e as explicações sobre a movimentação do saldo credor de correção monetária referente à diferença IPC/BTNF e haver justificado os motivos legais que levaram a empresa a não oferecer à tributação o resultado da diferença IPC/BTN em sua declaração do exercício de 1996, porque não tinha nada a oferecer, mesmo assim foi lavrado o Auto de Infração;
4. Argúi a inadequação da infração segundo a legislação vigente à época dos fatos e que na autuação foi olvidada a consequência econômica dessa tributação, qual seja, a da obrigação tributária principal da pessoa jurídica em pagar o imposto, dispensada face a isenção;
5. Alega que, apesar de a correção monetária das demonstrações financeiras encontrar-se revogada permanece a figura do lucro inflacionário e a obrigação de realizar os saldos acumulados controlados no LALUR;
6. Argumenta que sendo pessoa jurídica em gozo de isenção do IRPJ por encontrar-se na área de atuação da SUDAM, igualmente, o lucro inflacionário realizado goza de isenção, consoante o Parecer Normativo nº29/1980;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

7. Aduz que no ano de 1991 a empresa produziu e realizou vendas abaixo do limite das isenções a que fazia jus à época do fato gerador da diferença entre o IPC e a BTNF, assim não poderia, como não o fez, diferir e oferecer à tributação mais tarde, em 1995, como quer a autoridade fiscal, aquilo que não era tributável na origem do fato gerador, porque estava integralmente isenta àquela época, para o nível de produção e vendas que atingiu naquele ano;
8. Quanto ao mérito da autuação alega que a autoridade fiscal aplicou à empresa procedimento fiscal próprio das pessoas jurídicas que não gozam de incentivos fiscais. Tivesse o fiscal atentado para a condição tributária a que fazia jus a impugnante, à época da apuração determinada pela Lei nº 8.200/1991, perceberia a impossibilidade legal de se tributar o saldo credor da diferença IPC/BTNF por ela apurado;
9. Expõe que da leitura do quadro do anexo 2, relativo à apuração do lucro da exploração, verifica-se que o saldo credor de correção monetária não faz parte desses ajustes, ou seja, ele não é expurgado do lucro líquido para efeito de se determinar o lucro da exploração, logo, ele é parte integrante desse. Tratando-se de pessoa que goze de redução do tributo o diferimento do lucro inflacionário só é efetuado relativamente à parcela da atividade não coberta pela redução concedida, com isso, a parcela correspondente ao percentual de isenção não é tributada. Caso se trate de pessoa isenta não haverá diferimento do lucro inflacionário por ser ele próprio isento e todo o saldo credor de correção monetária (valor máximo do lucro inflacionário) já está contido no lucro da exploração;
10. Relativamente ao saldo credor de correção monetária do IPC/BTNF – Lei nº 8.200/1991, apurado no ano de 1991, a impugnante gozava de isenção sobre o resultado das atividades, sendo isento 100% o lucro da exploração e, portanto, era também integralmente isento o lucro inflacionário apurado na forma da Lei nº 8.200/1991. Embora tenha tido tratamento tributário específico é inegável que esse



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85

Acórdão nº : 103-20.634

lucro inflacionário submete-se à isenção integral que protegia a contribuinte desde 1983;

11. É, portanto, desprovida de fundamentação legal a autuação por ignorar o direito de isenção da empresa e o preceito contido no Parecer Normativo nº 29/1980, apresenta em seu favor parecer de empresa de auditoria e jurisprudências administrativo e judicial;
12. Discorre acerca da complexidade e imperfeição dos sistemas destinados a eliminar distorções trazidas pela inflação, cuja conceituação, até hoje, entende que gera dúvidas e confusões;
13. Ao final, requer a improcedência do lançamento e o cancelamento do crédito tributário.

Por meio da Decisão nº 768 de 18/12/2000, às fls. 230/234, o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Belém – PA, julgou procedente o lançamento objeto do presente processo, consoante ementa a seguir transcrita:

* Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ - Ano-calendário: 1995
Ementa: CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF

Tributa-se na forma da legislação vigente, o valor correspondente à Correção Monetária IPC/BTNF ao qual foi dado, pelo sujeito passivo, tratamento diverso daquele previsto na legislação específica, utilizando-o diretamente em aumento de capital, ainda que a pessoa jurídica goze de isenção com base no lucro da exploração, quando as regras que regem a referida correção especial não amparam os procedimentos adotados.

LANÇAMENTO PROCEDENTE*

De acordo com a R. Decisão singular os motivos que fundamentaram o julgamento foram, em síntese:

1. Foram rejeitadas as preliminares;
2. No mérito, conclui que o Parecer nº 29/1980 que foi invocado na impugnação é anterior às regras estabelecidas para a correção do IPC/BTNF, que são específicas para



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

determinar como deveria ser conduzida sua realização e quanto ao destino dos valores apurados. Entendeu aquela autoridade que a lei nº 8.200/1991 e o Decreto nº 332/1991 não trouxeram dispositivos que dessem amparo às práticas adotadas pelo sujeito passivo e, igualmente, as regras relativas ao Lucro Inflacionário, por sua vez, também não incluem as referidas práticas;

3. O fato de se considerar isento não autoriza o sujeito passivo a abandonar as regras estabelecidas para lidar com os valores a serem levados a compor o capital social da empresa quando tais valores decorrerem de apuração especial levada a cabo sob regras próprias que não podem ser ignoradas. Aduz que a regra geral para o Lucro inflacionário é o seu cômputo no Lucro Real, sendo o diferimento faculdade do sujeito passivo que, se optou por não diferir, deveria ter seguido a regra geral;
4. Sendo a empresa beneficiária de incentivo baseado no Lucro da Exploração, ela está sujeita aos preceitos desse para efeito de capitalização do imposto que nessa condição deixar de ser pago, conforme o artigo 556 do RIR/1994, não podendo promover a constituição da reserva seguida da capitalização direta dessa reserva, como fez, sem que tivesse promovido os controles adequados para, ao final, estabelecer o valor do imposto abrangido pela isenção que deveria ser capitalizado;
5. Tais regras, não observadas, fizeram com o que o aumento de capital, nessas condições, tenha ocorrido à revelia da Fazenda, que mediante seus controles aplicáveis à espécie, identificou o valor correspondente a exigir.

A empresa foi cientificada da R. Decisão singular, na data de 05/01/2001, consoante Aviso de Recebimento (AR) juntado às fls. 238 dos autos.

Mediante a apresentação da petição de fls. 241/252, a contribuinte interpôs recurso ao Conselho de Contribuintes, alegando que:

1. Antes de expor os fatos quer registrar a existência de erro de fato constante do Auto de Infração e que, visando a sua retificação, apresentou requerimento dirigido ao



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85

Acórdão nº : 103-20.634

Delegado da Receita Federal em Santarém. Esclarece que o erro deriva do incorreto preenchimento da declaração apresentada para o Imposto sobre a Renda do exercício de 1992, período-base de 1991, e que ele não causou qualquer dano ao erário;

2. Argüi que por ser isenta do Imposto sobre a renda, por localizar-se na área de atuação da SUDAM, o lucro inflacionário decorrente da diferença de correção IPC/BTNF nunca poderia ser tributado;
3. Aduz que os lançamentos foram efetuados em conformidade com a legislação do Imposto sobre a Renda e da legislação que rege os incentivos fiscais regionais, ou seja, a recorrente reconheceu o lucro inflacionário decorrente da lei, registrou em conta de reserva de capital o valor do Imposto sobre a Renda que incidiria sobre esse lucro se a companhia não fosse isenta e, em seguida, incorporou o valor do imposto ao seu capital social;
4. Após a Decisão administrativa singular a requerente efetuou revisão completa nos dados utilizados pelo Auditor Fiscal e constatou a existência de erro nos valores lançados em decorrência do fato de o lançamento haver tomado como ponto de partida o valor de Cr\$ 137.376.064.495,00, registrado na declaração a título de Correção Monetária – Diferença IPC/BTN – Lei nº 8.200/1991, relativa ao patrimônio líquido, quando deveria ter registrado apenas o saldo líquido resultante da diferença entre a correção monetária do ativo permanente e a correção monetária do patrimônio líquido no total de Cr\$ 28.231.502.846,87. Em consequência, na linha 28 da declaração do exercício de 1992 deveria ter sido registrado o valor de Cr\$ 28.231.502.846,87, correspondente à diferença credora da correção monetária IPC/BTNF;
5. Portanto, por ser isenta nada deve ao Fisco e, mesmo que devesse, o montante do débito seria muito inferior ao constante do lançamento;
6. Aduz que o cálculo do lucro inflacionário determinado pelo artigo 3º, II, da Lei nº 8.200/1991, foi efetuado corretamente, bem como está correto o montante do lucro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

registrado na contabilidade da recorrente. O erro no preenchimento da declaração do Imposto sobre a Renda não implicou qualquer prejuízo ao Tesouro Nacional;

7. O valor do imposto que incidiria sobre esse lucro, não fosse a isenção, foi contabilizado como reserva de capital, como determina o artigo 545 do RIR/1999;
8. O valor do imposto contabilizado como reserva de capital foi incorporado ao capital social da recorrente, em conformidade com o que determina o Decreto-lei nº 756/1969;
9. O lucro inflacionário constitui-se em um ganho da empresa decorrente da inflação que a legislação permitia o diferimento da sua tributação até a sua realização. No caso de sociedades que goze de isenção o diferimento do lucro inflacionário até o momento de sua realização é absolutamente inócuo, pois esse ganho não será tributado;
10. A recorrente poderia ter apropriado o resultado da correção complementar imposta pela Lei nº 8.200/1991 integralmente como lucro do exercício ou registrar o respectivo montante da correção na conta do Patrimônio Líquido. Em qualquer das hipóteses não teria imposto a pagar, sendo essa a conclusão do PN CST nº 29/1980;
11. Solicita, ao final, que seja desconstituído o lançamento porque desprovido de amparo legal haja vista a recorrente ter isenção de 100% do Imposto sobre a Renda ou, caso não seja esse o entendimento, que seja determinada a revisão do mesmo pelas razões expostas.

Às fls. 261/265 consta petição da recorrente dirigida ao Sr. Delegado da Receita Federal por meio do qual aponta a existência de erro de fato, no preenchimento da Declaração de Rendimentos apresentada para o Imposto sobre a Renda, exercício 1992, ano-base 1991, no tocante ao valor do Saldo da Correção Monetária – diferença IPC/BTNF – Lei nº 8.200/1991, que serviu de base de cálculo para a autuação. Segundo a aludida petição, na Declaração foi informado o valor de Cr\$ 137.376.064.495,00 quando o correto seria, apenas, o total de Cr\$ 28.231.502.846,87.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

Por meio do requerimento de fls. 270/271 a recorrente apresenta relação de bens do seu ativo permanente com vista ao cumprimento da exigência do arrolamento de bens como previsto na Medida Provisória nº 2.095-71/2001.

Às fls. 277/279 consta Termo de Arrolamento de Bens e Direitos efetivado pela Delegacia da Receita Federal em Santarém – PA.

Consoante o despacho de fls. 280, o processo foi considerado como de acordo com os artigos 2º e 8º da IN nº 26/2001, bem assim foi proposto o seu encaminhamento ao Gabinete do Sr. Delegado da Receita Federal em Santarém – PA para que fosse analisado o pedido de revisão *ex officio* do lançamento do crédito tributário.

Mediante o despacho de fls. 281 os autos foram enviados a esse Conselho de Contribuintes haja vista a apresentação de Recurso Voluntário, às fls. 241/252.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

VOTO

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ, Relatora

Tomo conhecimento do Recurso Voluntário interposto, por tempestivo, e face a existência de arrolamento de bens efetuado pela recorrente em cumprimento à exigência colocada pela Medida Provisória nº 1.967-33, e autorizado pelo Sr. Delegado da Receita Federal em Santarém.

Após a análise minuciosa dos elementos do processo passo a examinar os argumentos aduzidos no Recurso Voluntário em confronto com a R. Decisão da autoridade administrativo-julgadora de primeira instância, com os termos do lançamento do crédito tributário e todos os demais elementos dos autos e com o melhor direito aplicável à espécie.

Ab initio, verifica-se que inexistente qualquer prejudicial que possa obstar a apreciação dos autos por esse colegiado uma vez que a R. Decisão *a quo* encontra-se revestida da forma e do conteúdo exigidos pelas normas materiais e aquelas reguladoras do Processo Administrativo Tributário Federal, bem como foram atendidos, plenamente, o devido processo legal e prestigiados o contraditório e a ampla defesa, constatando-se que o julgamento não merece reparos.

As normas processuais asseguram à autoridade administrativo-julgadora o poder e a competência legal para formar livremente a sua convicção, com base na lei e nas provas do processo, desde que ele demonstre e justifique os fundamentos que motivaram a sua decisão, nesse sentido, nada há a ser oposto contra o julgamento proferido em primeira instância.

Trata o caso ora *sub judice* nesse colegiado de irregularidade apontada pela autoridade fiscal relativa à indevida capitalização do valor relativo à diferença



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85

Acórdão nº : 103-20.634

IPC/BTNF sem a correspondente adição do respectivo valor ao lucro real. Ainda, de acordo com o Relatório de Fiscalização de fls. 157, verifica-se que a autuação decorreu também do fato de que a autoridade fiscal concluiu que a recorrente deixou de adicionar ao lucro real do ano de 1995, o valor remanescente do saldo credor de correção monetária resultante da diferença IPC/BTNF do ano-calendário de 1990.

A questão ora apreciada tem por substrato, portanto, o cômputo, no período de 1992, da diferença de correção monetária das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas como resultado da atualização pelo IPC/BTNF do ano-calendário de 1990, bem assim a discussão acerca de qual era o regime tributário aplicável ao saldo credor de correção monetária, "lucro inflacionário", apurado pelas pessoas jurídicas que gozassem da isenção do Imposto sobre a Renda.

O objeto da lide encerra, na sua essência, discussão acerca de questões de direito e sobre a melhor e mais adequada interpretação a ser adotada na sua respectiva aplicação. Em decorrência, a apreciação da matéria demanda um acurado exame, reflexão e ponderação na decisão a ser dada para a solução do litígio.

Diferença IPC/BTNF – Utilização da diferença IPC/BTNF para fins de capitalização no ano de 1992

O entendimento da matéria é pacífico na jurisprudência do Conselho de Contribuintes, entretanto, em obediência aos princípios do contraditório e ampla defesa passa-se a examinar os motivos fáticos e legais do presente processo.

Efetivamente, no ano-calendário de 1990, era vigente a Lei de nº 7.799/1989 que previa a correção monetária das demonstrações financeiras com base no BTNF. Todavia, não há como desconhecer-se que tal índice não refletiu com exatidão a inflação do período, como foi posteriormente admitido pela própria Lei nº 8.200/1991. Tal lei, inclusive, admitiu a retroatividade das suas disposições para alcançar os resultados já



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

encerrados no ano-calendário de 1990. Desse modo, tem-se como convalidado, a *posteriori*, que o índice que refletia a inflação do período de 1990 era exatamente o IPC.

Cumpre ressaltar que à época de ocorrência dos fatos geradores das supostas irregularidades, bem como da autuação, já se encontrava em vigor a Lei nº 8.200/1991, regulamentada pelo Decreto nº 332/1991, que deu novo tratamento para a correção monetária dos balanços do ano-calendário de 1991, no sentido de reconhecer que o índice aplicável à correção monetária das demonstrações financeiras do ano-calendário de 1990 era efetivamente o IPC. Saliente-se que a própria autoridade fiscal, quando da descrição dos fatos, fez menção expressa ao citado diploma legal.

É importante mencionar que o Conselho de Contribuintes e a Câmara Superior de Recursos Fiscais, reiteradamente, vêm decidindo nesse sentido.

Acerca do entendimento consagrado pela jurisprudência administrativa da instância *ad quem*, é pertinente transcrever parte do voto da ilustre Conselheira Sandra Maria Dias Nunes, proferido no Acórdão nº 108-01.123, de 18/05/94 - 3ª Câmara do 3º CC:

***CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO**

O índice legalmente admitido incorpora a variação do IPC, que serviu para alimentar os índices oficiais, sendo aplicável a todas as contas sujeitas à sistemática de tal correção, inclusive no cálculo das depreciações.

...
Com efeito, a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, dispõe no seu artigo 2º que para efeito de determinar o lucro real - base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas - a correção monetária das demonstrações financeiras será efetuada de acordo com as normas previstas nesta lei e o artigo 3º esclareceu que a correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período-base.

O artigo 10 da mesma lei estabelece que a correção monetária das demonstrações financeiras (art. 4º, inciso II) será procedida com base na variação diária do valor do BTN Fiscal ou de outro índice que vier a ser legalmente adotado. Por sua vez, o parágrafo 2º do artigo 1º determinou que:

'O valor do BTN Fiscal, no primeiro dia útil de cada mês, corresponderá ao valor do Bônus do Tesouro Nacional - BTN, atualizado monetariamente para este mesmo mês, de conformidade com o § 2º do art. 5º da Lei nº 7.777, de 19 de junho de 1989.' (grifei)



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

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

E o § 2º do artigo 5º da Lei nº 7.777/89 estabeleceu imperativamente que o valor nominal do BTN será atualizado mensalmente pelo IPC.

Ao longo do ano de 1990, uma série de Medidas Provisórias e de Leis foram editadas acerca da atualização dos índices, mas nenhuma delas conseguiu desatrelar o IPC das atualizações das demonstrações financeiras. Senão vejamos:

(1) até 15.03.90, o Bônus do tesouro Nacional - BTN/BTN Fiscal era atualizado segundo a variação de preços ao consumidor medido pelo IBGE (MPs nºs 154 e 168 convertidas nas Leis nºs 8.030/1990 e 8.024/1990). Ademais, o parágrafo único do artigo 22 da MP nº 168 estabeleceu que excepcionalmente, o valor nominal do BTN no mês de abril de 1990 será igual ao valor do BTN Fiscal no dia 1º de abril de 1990, fazendo desaparecer parte expressiva da inflação;

(2) em 30.04.90, o valor nominal do BTN passou a ser atualizado pelo Índice de Reajuste de Valores Fiscais (IRVF) divulgado pelo IBGE, de acordo com a metodologia estabelecida em Portaria do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento (MPs nºs 189, 195, 200, 212 e 237, convertida na Lei nº 8.088/90).

Conforme dito anteriormente, nenhum destes atos conseguiu revogar o IPC-IBGE como indexador oficial dos índices aplicáveis na correção monetária das demonstrações financeiras de que trata a Lei nº 7.799/89. Lembre-se que a MP nº 189/90 não revogou expressamente a lei anterior (Lei nº 7.777/89 e 7.779/89) como também não a revogou tacitamente, pois não existe incompatibilidade na existência de diversos índices para diversos fins.

Partindo do BTN Fiscal de 31 de dezembro de 1989 de Cr\$ 10.9518, ajustado pelo IPC de 1.794,81% (inflação medida pelo IBGE para o ano de 1990), temos para 31 de dezembro de 1990 um BTN Fiscal igual a Cr\$ 207.5158 ($\text{Cr\$ } 10.9518 \times 18,9481$) e não nos Cr\$ 103.5081 contidos no Ato Declaratório CST nº 230/90.

Ao se utilizar de índices de correção inferiores aos outros indicativos mais representativos da perda real do poder aquisitivo da moeda, o procedimento da correção monetária do balanço não só deixa de cumprir com um dos seus objetivos, qual seja de possibilitar a atualização da expressão monetária dos bens do ativo permanente e das contas do patrimônio líquido, e o reconhecimento do valor da despesa relacionada com o desgaste físico dos bens na atividade fim (depreciação), como também não atende ao seu principal objetivo que é o de identificar e reconhecer, no resultado de cada exercício, o ganho (redução da expressão monetária do valor das obrigações) ou perda (redução da expressão monetária do valor dos ativos monetários) da empresa face à diminuição do poder de compra da moeda em uma economia inflacionária.

Ora, a correção monetária, por expressa determinação legal, deve refletir a desvalorização real da moeda, caso contrário, estará sendo tributada uma renda líquida fictícia. Isso ocorre no caso da empresa possuir patrimônio líquido maior que o ativo permanente e demais contas do ativo sujeitas a correção, onde o não reconhecimento da inflação enseja a apuração de menor resultado devedor de correção monetária, que é dedutível para fins de apuração do resultado tributável. Indiretamente, estaria ocorrendo majoração de tributo.

Tal procedimento, além de afrontar a melhor doutrina (ver artigo de João Dácio Rolim - Efeitos Fiscais da Correção Monetária - Expurgos Inconstitucionais dos Índices Oficiais



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

de Inflação, *in* Imposto de Renda, *in* Momentos Jurídicos, Livraria Del Rey, Belo Horizonte), afronta a garantia constitucional contida no artigo 150, III, letra "a", que veda a aplicação da legislação que aumente tributo no próprio exercício financeiro em que for publicada.

Por estas razões, entendo que as demonstrações financeiras relativas ao período-base encerrado em 31.12.90 devam ser corrigidas utilizando o BTN Fiscal, atualizado na forma do § 2º do artigo 5º da Lei nº 7.777/89, ou seja, pelo IPC. Assim, a adoção, pela recorrente, do valor de Cr\$ 205,7819 me parece compatível com a legislação vigente à época de sua utilização, descabendo portanto a exigência que penalize tal procedimento. Neste sentido, as conclusões do recente Acórdão nº 108-00.963/94."

Em consequência, sendo pacífico o direito à atualização monetária das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas pelo IPC, nada há a ser oposto nesse sentido.

Partindo-se, desse modo, da premissa de que é legítimo o direito da recorrente à utilização da diferença IPC/BTNF já no período de 1992, por encontrar-se tal procedimento inteiramente amparado pelas leis regentes da espécie àquela época, igualmente, está correta a respectiva capitalização do valor nada podendo ser questionado no tocante à essa parte.

Entretanto, o procedimento correto da pessoa jurídica, ao reconhecer no seu resultado o valor da referida diferença do IPC/BTNF, seria, em contrapartida, constituir uma reserva de capital com o total da diferença da citada atualização monetária e, quando da utilização da reserva, para aumento de capital, como no presente caso, nesse exato momento computar o respectivo valor na apuração do lucro real base de cálculo do Imposto sobre a Renda. Ressalte-se que tal procedimento em nada afetaria o resultado da recorrente por ser a mesma beneficiária de isenção do Imposto sobre a Renda.

Sob esse aspecto, o procedimento adotado pela pessoa jurídica, aparentemente infringiu as disposições relativas à tributação para o Imposto sobre a Renda.

Assim, caso houvesse valor de tributo a ser exigido em decorrência da suposta infração às leis do IRPJ, essa teria ocorrido no ano-calendário de 1992 e não no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85

Acórdão nº : 103-20.634

ano-calendário de 1995 como autuado, pois era naquele período que a recorrente deveria ter adicionado o respectivo valor na apuração do lucro real a fim de computá-lo no resultado tributável.

Lucro Inflacionário das pessoas jurídicas beneficiárias de incentivo fiscal

O lucro inflacionário era um ganho econômico que se originava da manutenção no patrimônio das empresas de ativos sujeitos à *correção monetária* em valores excedentes ao Patrimônio Líquido. Tratava-se de um lucro meramente econômico, decorrente dos efeitos da inflação sobre o patrimônio e o resultado da pessoa jurídica, como consequência da correção monetária das demonstrações financeiras, que era registrado contabilmente mas somente era computado no resultado, para fins fiscais, quando realizado financeiramente a fim de que houvesse o equilíbrio do resultado real da empresa. Para tanto, quando da verificação do saldo credor de correção monetária esse era integralmente computado no lucro líquido contábil e na apuração do lucro real adicionava-se a parcela considerada como realizada e diferia-se a tributação do saldo remanescente.

No caso das pessoa jurídicas beneficiadas com incentivo fiscal de isenção do Imposto sobre a Renda, o lucro inflacionário era insusceptível de diferimento na mesma proporção do favor a que a pessoa jurídica tinha direito. A justificativa legal, consoante entendimento da própria Secretaria da Receita Federal expendido por meio da Instrução Normativa SRF nº 91/1984, encontrava suporte no fato de que se não havia tributação do lucro por ser isento não poderia, em consequência, ser admitido o diferimento de qualquer valor a título de lucro inflacionário sob pena de se distorcer o resultado da pessoa jurídica.

Sobre o assunto, o Parecer Normativo CST nº 29/1980, já expressava a mesma interpretação:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

"2. O direito de optar pelo diferimento da tributação do lucro inflacionário, consagrado no artigo 51 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, se resume na faculdade, concedida ao sujeito passivo, de prorrogar o momento de sujeitar esse lucro ao poder tributante, transferindo-o do exercício em que é apurado para o exercício em que vier a se realizar. É um direito de natureza nitidamente tributária.

....
2.2. Se assim é, o diferimento da tributação do lucro inflacionário perde sua razão de ser na mesma medida em que o tributo dele decorrente deixa de ser exigido. Não há porque diferir a tributação daquilo de que não resulta tributo. É o que ocorre, total ou parcialmente, com o lucro inflacionário relativo à atividade incentivada.

2.3. Com efeito o incentivo atribuído à empresa pelo exercício de determinadas atividades se traduz exatamente na dispensa, total ou parcial, do tributo incidente sobre o lucro da exploração, que é o resultado tido, por lei, como resultante do desempenho dessas mesmas atividades. É evidente que, sendo o lucro inflacionário da atividade incentivada parcela do lucro da exploração, a dispensa que deste resulta alcança, e na mesma proporção, o imposto correspondente ao lucro inflacionário.

2.4. Assim, o lucro inflacionário relativo a atividade isenta, sendo ele mesmo isento, não pode, em consequência ser objeto de diferimento."

Pode-se concluir, assim, que estando comprovado o gozo de isenção do IRPJ pela recorrente, a parcela do lucro inflacionário relativa à diferença do IPC/BTNF considerada no resultado sob a forma de saldo credor de correção monetária, era insusceptível de diferimento.

Em decorrência, não pode subsistir o lançamento do crédito tributário constante do Auto de Infração, pois foi considerado como infração a falta de adição ao lucro líquido, no ano-calendário de 1995, da parcela relativa ao lucro inflacionário diferido remanescente do ano de 1990, relativa à diferença IPC/BTNF, cujas regras de diferimento não eram aplicáveis à recorrente.

Não podem ser acolhidos, igualmente, os fundamentos adotados pela R. Decisão *a quo*, no tocante à inaplicabilidade, para a recorrente, do entendimento contido no Parecer Normativo nº 29/1980, tendo em vista que, por tratar a espécie de regras especiais e específicas não há como se considerar como revogada a aludida interpretação face as disposições da Lei nº 8.200/1991 e do Decreto nº 332/1991.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

**Retificação da Declaração de Rendimentos apresentada para o exercício de 1992,
ano-calendário 1991**

Acerca do pedido de Retificação de Declaração, efetuado pela recorrente, cumpre esclarecer que o mesmo é extemporâneo haja vista que apresentado após o início de procedimento *ex officio*.

Contudo, saliente-se que do exame das cópias das Declarações de Rendimentos constantes do processo constata-se que inexistem provas efetivas do cometimento do alegado suposto erro. Ao contrário do pretendido, a Declaração de rendimentos apresentada para o exercício seguinte aparenta demonstrar exatamente o contrário do suscitado pela pessoa jurídica, para cujo deslinde definitivo da questão mister se fazia o acurado exame não só das declarações de todos os períodos desde o ano-calendário de 1990 até o ano de 1999, bem assim, especialmente, uma análise detalhada e minuciosa das Atas das Assembléias Gerais e a recomposição efetiva do capital social da pessoa jurídica, para se verificar qual o efetivo montante considerado a título de IPC/BTNF que foi capitalizado no ano de 1992.

Por todo o exposto, conclui-se que inexistente infração a ser imputada à recorrente, bem assim crédito tributário a ser exigido ou penalidade a ser imposta, em consequência da pretensa irregularidade autuada, como base nos seguintes motivos:

1º) Qualquer valor relativo à lucro inflacionário decorrente da diferença IPC/BTNF, no caso da recorrente, seria insusceptível de diferimento haja vista ela ser pessoa jurídica beneficiária do gozo de isenção do IRPJ;

2º) Caso tivesse existido a suposta infração, essa teria ocorrido no ano-calendário de 1992, quando a pessoa jurídica deixou de oferecer à tributação o valor da reserva constituída com a diferença IPC/BTNF que foi capitalizada naquele período. Portanto, quando do lançamento e constituição do crédito tributário em 12/06/2000, já



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10215.000380/00-85
Acórdão nº : 103-20.634

havia ocorrido a decadência do direito do Fisco de proceder a qualquer exigência de imposto ou aplicação de penalidade com relação a esse fato;

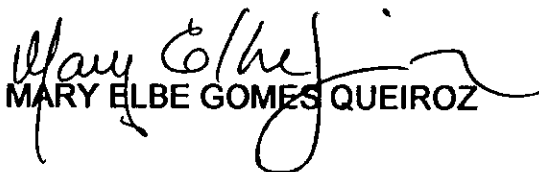
2º) inexistente qualquer infração a ser imputada à recorrente, pois apesar de o procedimento adotado pela mesma encontrar-se em desacordo com as normas legais, nada há a ser dela cobrado tendo em vista que da suposta irregularidade não resultou qualquer diferença de imposto a ser recolhida, por a pessoa jurídica ser beneficiária de isenção do IRPJ e a adição da diferença IPC/BTNF, igualmente, caso tivesse sido computada no período devido, não iria resultar em qualquer diferença de tributo a ser exigida por ser anulada com o valor do imposto isento.

3º) Se todas as razões postas não fossem suficientes para infirmar a exigência, ainda assim impõe-se atacar a construção da base de cálculo. A Lei nº 8.200/91, apenas adiou o reconhecimento fracionário da diferença IPC/BTNF. Dessa forma, resta configurada a hipótese de postergação tributária, consoante os mandamentos insertos pelo PN-COSIT nº 02/96.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, oriento o meu voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário, no tocante ao objeto do presente processo.

Sala das Sessões - DF, em 20 junho de 2001


MARY ELBE GOMES QUEIROZ