



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001.083/94-31  
Recurso nº : 113.882  
Matéria : IRPJ - Ex. 1992  
Recorrente : JACOB VEÍCULOS E MOTORES LTDA.  
Recorrida : DRJ EM FORTALEZA/CE  
Sessão de : 09 de julho de 1997  
Acórdão nº : 103-18.737

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - É dedutível na apuração do lucro real, o saldo devedor decorrente da correção monetária das demonstrações financeiras, calculada com base na variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC verificada no período-base de 1990.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Aplica-se aos litígios decorrentes a decisão de mérito prolatada no julgamento do litígio principal, dada a íntima relação entre eles existentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JACOB VEÍCULOS E MOTORES LTDA.,

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

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
EDSON VIANNA DE BRITO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 AGO 1997



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10384.001.083/94-31  
Acórdão nº : 103-18.737

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VILSON BIADOLA, MARCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente a Conselheira RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long tail, positioned to the right of the text.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10384.001.083/94-31  
Acórdão nº : 103-18.737  
Recurso nº : 113.882  
Recorrente : JACOB VEÍCULOS E MOTORES LTDA.

RELATÓRIO

JACOB VEÍCULOS E MOTORES LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho, através de recurso protocolado em 27.09.96 (fls. 62/88) da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE (fls. 47/58), que julgou procedente, em parte, as exigências constantes dos Autos de Infração de fls. 04/16.

2. A infração que originou a lavratura dos citados Autos de Infração está descrita no termo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" às fls. 05, nos seguintes termos:

" CORREÇÃO MONETÁRIA - DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - Despesa indevida de correção monetária, caracterizada pelo saldo devedor de correção monetária maior que o devido, gerando uma diminuição no lucro líquido do exercício, que deverá ser adicionada para efeito de tributação, uma vez que o contribuinte procedeu a correção monetária com base no IPC e utilizou-se totalmente do saldo devedor, o qual só poderia ser utilizado a partir do ano-base de 1993."

3. O enquadramento legal que suporta os lançamentos efetuados pela fiscalização são os a seguir indicados:

a) imposto de renda pessoa jurídica ( fls. 05): arts. 4º, 8º, 10, 11, 12, 15, 16 e 19 da Lei nº 7.799/89; e art. 387 , inciso I, do RIR/80;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001.083/94-31  
Acórdão nº : 103-18.737

b) imposto de renda retido na fonte ( fls. 10): art. 35 da Lei nº 7.713/88;

c) contribuição social sobre o lucro ( fls. 14): art. 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88.

4. A contribuinte foi cientificada, em 29/04/94, das exigências consubstanciadas nos Autos de Infração, conforme assinatura aposta às fls. 04, 09 e 13.

5. Em impugnação de fls. 25/44, protocolada em 27/05/94, a recorrente insurgiu-se contra o lançamento, discorrendo sobre a sistemática de correção monetária das demonstrações financeiras, como também questionando a cobrança da TRD.

6. A autoridade de primeira instância assim ementou sua decisão:

**\* IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA-IRPJ - LUCRO REAL - DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - Tem-se como procedente o lançamento efetuado em decorrência da glosa de parte do saldo devedor da conta de correção monetária, eis que diante dos autos, e, sobretudo à luz da legislação sobre a matéria, constata-se que o contribuinte utilizou-se indevidamente para apurá-lo, da diferença entre o IPC e o BTNF (saldo devedor) verificada no período-base em questão, quando, pela legislação pertinente, somente poderia fazê-lo a partir do período-base de 1993.**

ENQ.LEGAL: Arts. 4º, 8º, 10, 11, 12, 15, 16 e 19 da Lei nº 7.799/89; arts. 387, inciso I; 645, e 728, inciso II do RIR/80; art. 3º, inciso II da Lei nº 8.200/91.

**MULTA POR INOBSERVÂNCIA DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA - ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - Descabe a imposição da multa regulamentar por inobservância de obrigação tributária, se não restar comprovado nos autos, o atraso na entrega da Declaração de Rendimentos.**

ENQ.LEGAL:- Art. 727, inciso I, alínea "a", c/c o art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10384.001.083/94-31  
Acórdão nº : 103-18.737

ENQ.LEGAL: Art. 727, inciso I, alínea "a", c/c o art. 17 do Decreto-lei nº 1.967/82.

A decisão proferida para a exigência matriz estende-se à decorrente, em virtude da íntima relação de causa e efeito existente entre elas.

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE-IRRF - LUCRO AUTOMATICAMENTE DISTRIBUÍDO - DECORRÊNCIA DO IRPJ - IRRF-** Imposto sobre o Lucro Líquido: O sócio ou quotista, o acionista ou o titular da empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de 8%, calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data de encerramento do período-base.

ENQ.LEGAL: Arts. 35 e 36 da Lei nº 7.713/88; art. 729, inciso I do RIR/80; ART. 2º DA IEI Nº 7.683/88, c/c c AD(N) COSIT nº 06/96.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO: CSL - DECORRÊNCIA DO IRPJ - EXERCÍCIO DE 1991 - PERÍODO-BASE DE 1990 - A** Contribuição Social será calculada com a aplicação da alíquota de 10% (dez por cento), a partir do Exercício de 1990, Período-base de 1989, sobre o valor do resultado do exercício, antes da Provisão para o Imposto de Renda.

ENQ. LEGAL: Arts. 2º, parágrafos; 6º, parágrafo único, c/c o art. 728, inciso II do RIR/80.

**AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE. "**

7. Em seu recurso, a contribuinte reproduz os mesmos argumentos contidos em sua peça impugnatória, relativamente à sistemática de correção monetária das demonstrações financeiras, bem como questiona a cobrança do imposto de renda retido na fonte com base no art. 35 da Lei nº 7.713/88, por ausência de disponibilidade econômica ou jurídica da renda, e da TRD.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001.083/94-31  
Acórdão nº : 103-18.737

VOTO

Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, Relator

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 5 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A exigência fiscal tem por pressuposto a dedução no período-base de 1991, Exercício Financeiro de 1992, do valor correspondente à diferença de correção monetária IPC/BTNF verificada no período-base de 1990.

Como é cediço, para efeitos fiscais, a correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo a eliminação dos efeitos inflacionários sobre os resultados apurados pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real.

Nesse sentido é a redação contida no art. 3º da Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989:

"Art. 3º - 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.

Parágrafo único - Não será admitido à pessoa jurídica utilizar procedimentos de correção monetária das demonstrações financeiras que descaracterizem os seus resultados, com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto ou de postergar o seu pagamento."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10384.001.083/94-31  
Acórdão nº : 103-18.737

Resulta claro, a meu ver, que para se atingir o objetivo contido neste dispositivo legal, o legislador ordinário deve utilizar um índice de preços que reflita adequadamente a variação de preços ocorrida no período de apuração do resultado sujeito à tributação.

Em não o fazendo, a base de cálculo do tributo, sem dúvida alguma, ficará distorcida, isto é, apresentará um valor fictício, e, portanto, inadequado para efeitos societários e fiscais.

Nesse sentido, é a manifestação deste Conselho de Contribuintes, em diversos acórdãos ( 101-86.903, 103-18.127, 107-1.437, 108-00.963 e 108-01.123) que trataram dos efeitos decorrentes da utilização do IPC na correção monetária das demonstrações financeiras relativas ao período-base de 1990. Por pertinente, com a devida venia, transcrevo parte do voto contido no Acórdão nº 108-00.963, da lavra do ilustre Conselheiro José Carlos Passuelo:

\* Assunto de grande polêmica, provou corrida de contribuintes ao poder judiciário para salvaguarda de direitos contra a distorção alegada nos seus balanços, cujas pendências já vem sendo dirimidas, cujas decisões, se bem não vincularem as decisões administrativas na forma do Decreto nº 73.529, fornecem luzes seguras que devem ser consideradas na amplitude de sua lógica, racionalidade e jurisdição.

O enquadramento legal se fez em diversos artigos do RIR/80 e na Lei nº 7.799/89 ( Artigos 4º, 10, 11, 15, 16, 19 e 30), que definem basicamente dever ser a correção monetária efetuada pelas pessoas jurídicas que tributam seus resultados pelo lucro real mediante o reconhecimento da variação do BTN Fiscal. Entendo ser importante para o deslinde da questão o artigo 30 da Lei nº 7.799/89, de 10 de julho de 1989 e publicada no Diário Oficial da União em 11 de julho de 1989, de seguinte teor:

\*Art. 30. Para efeito da conversão em número de BTN, os saldos das contas sujeitas à correção monetária, existentes em 31 de janeiro de 1989, serão atualizados monetariamente tomando-se por base o valor da OTN de Ncz\$ 6,92.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001.083/94-31  
Acórdão nº : 103-18.737

1989, serão atualizados monetariamente tomando-se por base o valor da OTN de Ncz\$ 6,92.

O BTN Fiscal foi instituído pelo artigo 1º da Lei nº 7.799/89.

Apesar de ter o assunto assumido notoriedade com o advento da Lei nº 8.200/91, sua origem se localiza a partir da Lei nº 7.730/89, que abrigou o chamado Plano Verão, quando estabeleceu o valor da OTN, referida à sua publicação, em Ncz\$ 6,92.

A despeito da capitulação legal ter sido montada sobre a Lei nº 7.779/89, posterior ao evento visado, farei a análise do assunto à luz da legislação de regência, vigente à época, já que o fato está perfeitamente caracterizado e em nenhum momento tolheu a recorrente de sua ampla defesa, centrada que foi em argumentos adequados à legislação própria de regência.

Busco no Decreto-lei nº 2.341/87 o disciplinamento da sistemática de correção monetária de balanço vigente em janeiro de 1989, à época de publicação da Lei nº 7.730/89, de 31 de janeiro de 1989 ( DOU de 01.02.89), e lá encontro a sistemática apoiada na ORTN, mais tarde OTN, cuja atualização, a partir da Instrução Normativa nº 133, de 30.09.87, passou a ser efetuada pelo Sr. Secretario da Receita Federal, na forma do artigo 19 do Decreto-lei nº 2.336, de 12 de junho de 1987, com base na variação do Índice de Preços ao Consumidor-IPC. A base da variação da OTN era, portanto, o IPC.

O mês de fevereiro de 1989 foi palco da publicação da Lei nº 7.730/89, assinada que foi no dia 31 de janeiro, com extinção da OTN e fixação do valor referencial ( art. 15) de NCz\$ 6,92, atualizável a partir de fevereiro de 1989.

Partindo da OTN de dezembro de 1988, de Cz\$ 4.170,19 ajustada pelo IPC de 28,79%, temos para janeiro uma OTN de Cz\$ 6.170,19, ou NCz\$ 6,17, que cumulada com o IPC de 70,28% de janeiro nos coloca o seu valor atualizado em NCz\$ 10,51 e não nos NCz\$ 6,92 contidos no artigo 30 da Lei nº 7.779/89.

A despeito da regra geral de adoção do IPC como indexador da sistemática de correção monetária de balanço, a Lei nº 7.730/89 veio aplicar apenas parte do mesmo, efetuando indisfarçável modificação no reconhecimento dos efeitos inflacionário do balanço bem como causando insuficiente avaliação nos resultados, via indireta aumentando o imposto de renda do exercício, por mudança legislativa ocorrida no seu curso, anteriormente à conclusão do fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10384.001.083/94-31  
Acórdão nº : 103-18.737

Tal procedimento além de afrontar a melhor doutrina, ver artigo de João Dácio Rolim, in Repertório de Jurisprudência, IOB, maio de 1992, de Marcio Manjon ( Correção Monetária de Balanço - BTNF versus IPC), in mesma publicação, fevereiro de 1992, de Misabel Abreu Machado Derzi, in Revista de Direito Tributário, edição nº 59 e Parecer do Eminentíssimo Tributarista Alberto Xavier, afronta a garantia constitucional contida no art. 150, III, letra "a" que determina claramente somente ser aplicável mudança na legislação que aumente tributo, a fatos geradores não ocorridos e tem recebido acolhida nos tribunais.

A lei de fevereiro não podia apanhar aumento de tributo incidente sobre fatos ocorridos em janeiro, mês da manipulação do índice de correção monetária de balanço.

Quando o ano de 1989 se iniciou, estava em vigor o Decreto-lei nº 2.341/87, que determinava que "a correção monetária das demonstrações financeiras será procedida com base na variação do valor de uma OTN ou outro índice que vier a ser adotado.". A atualização monetária da OTN era regulada pela Resolução nº 1.338, do Conselho Monetário Nacional, de 15 de julho de 1987, que determinava em seu item II , que "a partir do mês de agosto de 1987, o valor nominal da OTN será atualizado, mensalmente, pela variação do índice de Preços ao Consumidor - IPC, aferido segundo o critério estabelecido no artigo 19 do Decreto-lei nº 2.335, de 12 de junho de 1987".

O art. 19 do Decreto-lei nº 2.335, de 12 de junho de 1987, determinava que "o IPC, a partir de julho de 1987, será calculado com base na média dos preços apurados entre o início da segunda quinzena do mês anterior e o término da primeira quinzena do mês de referência. "

Vale dizer, que as demonstrações financeiras eram corrigidas pela OTN e a OTN pelo IPC.

Contudo, em 15 de janeiro de 1989, foi editada a Medida Provisória nº 32, aprovada pela Lei nº 7.730, de 31 de janeiro de 1989, que instituiu as regras do cruzado novo, determinou o congelamento de preços, estabeleceu regras de desindexação da economia e deu outras providências, assim dispondo, em seu art. 30:

"No período-base de 1989 a pessoa jurídica deverá efetuar a correção monetária das demonstrações financeiras de modo a refletir os efeitos da desvalorização da moeda observada anteriormente à vigência desta lei:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10384.001.083/94-31  
Acórdão nº : 103-18.737

Par. 1º - na correção monetária de que trata este artigo a pessoa jurídica deverá utilizar a OTN de Ncz\$ 6,92 ( seis cruzados novos e noventa e dois centavos )" (destaco)

A estipulação do art. 30 da Lei nº 7.730/89 acima transcrito resultou em reconhecer para o mês de janeiro de 1989 uma inflação de 12,15%, quando na verdade a inflação do período foi de 70,28%, conforme a variação do IPC. Há portanto uma verdadeira incoerência entre o caput do artigo, que determina que a pessoa jurídica deverá reconhecer a desvalorização da moeda em suas demonstrações financeiras e o par. 1º que manipula o índice de inflação do período mencionado.

Quando a Medida Provisória nº 32/89 determinou que na correção monetária das demonstrações financeiras as empresas observassem a desvalorização da moeda anteriormente à sua vigência, vigia o Decreto-lei nº 2.341/87 e a Resolução nº 1.338/87. Portanto o índice aplicável ao período para o reconhecimento da desvalorização da moeda deveria ser o IPC, que indicava as oscilações do nível geral de preços.

Posteriormente, a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, criou o BTN Fiscal e estabeleceu a indexação das demonstrações financeiras pelo BTN, tendo determinado em seu art. 10, que "a correção monetária das demonstrações financeiras será procedida com base na variação diária do BTN Fiscal, ou de outro índice que vier a ser legalmente adotado.". Porém, o artigo 30 da Lei 7.799/89 ratificou o par. 1º do art. 30 da Lei nº 7.730/89, estabelecendo que "para efeito da conversão em número de BTN, os saldos das contas sujeitas à correção monetária, existentes em 31 de janeiro de 1989, serão atualizadas monetariamente tomando-se por base o valor da OTN de Ncz\$ 6,92".

Diversas decisões judiciais declararam a ilegalidade do art. 30 da Lei nº 7.799/89.

Em face do acima exposto, concluo, que as demonstrações financeiras relativas ao período-base encerrado em 31.12.89 devem ser corrigidas em relação ao mês de janeiro daquele ano, aplicando-se o IPC ao percentual de 70,28%.

Este direito decorre do fato de que a subavaliação da inflação tem por consequência limitar, para as empresas que têm patrimônio líquido superior ao ativo permanente, a plena dedutibilidade da despesa de correção monetária. Assim, as demonstrações financeiras elaboradas com base em índices atrofiados vão revelar a existência de um lucro artificial, que não existiria caso a inflação pudesse ser deduzida na sua



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.001.083/94-31  
Acórdão nº : 103-18.737

com base em índices atrofiados vão revelar a existência de um lucro artificial, que não existiria caso a inflação pudesse ser deduzida na sua plenitude. A eventual incidência do imposto de renda sobre tal lucro fictício, sob a aparência de uma tributação de renda, estaria atingindo na realidade o capital ou o patrimônio, o que afrontaria o art. 43 do CTN, que apenas permite a tributação de acréscimos patrimoniais reais, pelo que uma tributação de lucro fictício violaria este dispositivo de valor hierárquico superior ao das leis ordinárias."

Temos assim que a jurisprudência administrativa e judicial é uniforme ao admitir a utilização do Índice de Preços ao Consumidor-IPVC, para efeito de correção monetária das demonstrações financeiras relativas ao período-base de 1990 - Exercício Financeiro de 1991.

É de se ressaltar que a impropriedade do índice utilizado para correção monetária das demonstrações financeiras - variação do BTN Fiscal -, no Exercício Financeiro de 1991 - período-base de 1990, também foi reconhecida pelo legislador ordinário, ao publicar a Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, regulamentada pelo Decreto nº 332, de 4 de novembro de 1991.

Esse Decreto, em seu art. 32, dispôs:

" 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. "

Todavia, em relação ao resultado apurado em razão do confronto da variação do BTN Fiscal com o IPC, estabeleceu-se um tratamento tributário específico, e, inadequado, por contrário aos princípios básicos de tributação, uma vez que deslocou para períodos-base futuros, os efeitos inflacionários ocorridos no período-base de 1990, acarretando, para este, a apuração de uma base de cálculo artificial, e, no caso presente, maior do que a efetiva matéria tributável, submetendo-a, assim, à incidência de um imposto maior do que o devido.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10384.001.083/94-31  
Acórdão nº : 103-18.737

Em assim sendo, não vejo como manter a exigência contida nos autos, visto tratar-se de mera inobservância do regime de competência, sem qualquer prejuízo ao Erário Público.

**IMPOSTO DE RENDA NA FONTE E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**

Em relação aos lançamentos reflexos, relativos à exigência do imposto de renda na fonte e da contribuição social sobre o lucro, aplica-se a decisão de mérito referente ao lançamento principal, dada a íntima relação entre eles existentes, ou seja, o mesmo fato econômico motivador do lançamento.

**CONCLUSÃO**

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso interposto.

Brasília - DF, em 09 de julho de 1997

  
EDSON VIANNA DE BRITO

