



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

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Recurso nº. : 113.471
Matéria : IRPJ - Ex: 1991
Recorrente : BANCO ECONÔMICO S/A
Recorrida : DRJ em SALVADOR - BA
Sessão de : 16 de setembro de 1997
Acórdão nº. : 104-15.339

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - O artigo 3º da Lei nº 8.200/91, ao admitir a dedutibilidade da diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC e a variação do BTN Fiscal, validou os procedimentos adotados pelos contribuintes que utilizaram os Índices relativos a IPC, em vez de BTNF.

IRPJ - VIGÊNCIA E APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando deixe de defini-lo como infração ou, em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, de conformidade com o disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional.

IRPJ - ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA DE INVESTIMENTOS EM SOCIEDADES ESTRANGEIRAS - ÍNDICE DE PREÇOS AO CONSUMIDOR - IPC - Como o índice legalmente admitido incorpora a variação do IPC, que serviu para alimentar os índices oficiais, sendo este aplicável a todas as contas sujeitas à sistemática de correção monetária, tem-se que não será computada na determinação do lucro real das pessoas jurídicas detentoras de investimento em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas, que não funcionem no Brasil, a diferença, positiva ou negativa, entre a atualização monetária procedida com base no índice de preços ao consumidor - IPC e a atualização cambial efetuada com base na moeda do país do investimento.

IRPJ - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - DOAÇÕES - MATÉRIA PRECLUSA - Questão não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição inicial, e somente vem a ser demandada após vencido o prazo de interposição do recurso voluntário, constitui matéria preclusa da qual não se toma conhecimento.

IRPJ - MULTA SEM PENALIDADE ESPECÍFICA - MAJORAÇÃO INDEVIDA DO PREJUÍZO FISCAL - FALTA ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO DE DESPESAS INDEDUTÍVEIS - A pessoa jurídica que majorar indevidamente o seu prejuízo fiscal, ficará sujeita a penalidade estabelecida no artigo 723 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Recurso parcialmente provido.





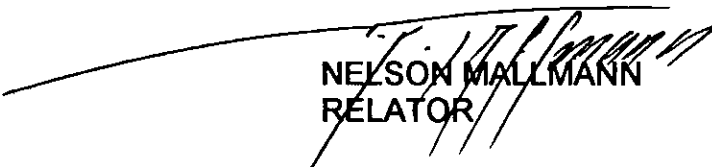
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
BANCO ECONÔMICO S/A.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para que o prejuízo fiscal apurado pela fiscalização no valor de Cr\$ 902.699.943,18 seja restabelecido para Cr\$ 4.045.325.835,87 (padrão monetário da época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 NOV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339
Recurso nº. : 113.471
Recorrente : BANCO ECONÔMICO S/A

RELATÓRIO

BANCO ECONÔMICO S/A., instituição financeira de direito privado, inscrito no CGC/MF sob o nº 15.124.464/0001-87, com sede na cidade de Salvador, Estado da Bahia, à Rua Miguel Calmon, nº 285, Bairro Comércio, jurisdicionado à DRF em Salvador - BA, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 159/166, prolatada pela DRJ em Salvador - BA, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 130/145.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 21/12/95, o Auto de Infração de Retificação de Prejuízo Fiscal e Multa Regulamentar de fls. 03/11, com ciência em 21/12/95, retificando o prejuízo fiscal de Cr\$ 4.861.244.196,00 para Cr\$ 902.699.943,18, além de exigir o recolhimento do crédito tributário no valor total de 97,50 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de multa pecuniária.

A autuação teve por objeto a redução de prejuízo fiscal apurado na declaração de rendimentos, bem como a cobrança da multa decorrente da inobservância de obrigação acessória que retarde ou impossibilite o conhecimento, pelo fisco, de condições essenciais da ocorrência do fato gerador ou da constituição do crédito tributário, preenchimento incorreto do Livro de Apuração do Lucro Real, relativo ao Prejuízo Fiscal apurado indevidamente. Infração capitulada no art. 723 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, art. 2 da Lei nº 7.784/89, art. 10 da Lei nº 8.218/91 e art. 3º, inciso I da Lei nº 8.383/91.



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

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

Os Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, responsáveis pela fiscalização, constataram que a Declaração de Rendimentos do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica do Exercício de 1991 foi apresentada, tempestivamente, em 31/05/91, indicando um lucro real de Cr\$ 3.334.226.816,00. Em 28/06/91, foi procedida uma retificação, motivada pela aplicação do diferencial IPC/IBGE (93,37%), cujos valores foram contabilizados em conta de "Lucros ou Prejuízos Acumulados", sendo apresentado um prejuízo fiscal de Cr\$ 1.310.399.530,00. Nova retificação foi efetuada em 25/11/92, elevando-se o prejuízo fiscal para Cr\$ 4.861.244.196,00. Diante disso entende a fiscalização que o autuado cometeu as seguintes irregularidades:

1 - DESPESA INDEDUTÍVEL - DOAÇÕES:

- que durante o período-base foram efetuadas contribuições e doações contabilizadas nas contas indicadas no Quadro Demonstrativo nº 01, em anexo, no total de Cr\$ 94.140.605,95. Ressalta-se que consta debitado na conta Despesa Administrativa - Donativos, o valor de Cr\$ 57.000.000,00, a título de doação à Fundação Econômico Miguel Calmon. Ocorre que a instituição apresentou prejuízo operacional da ordem de Cr\$ 2.409.733.908,00, conforme item 13/15 da Declaração de Rendimentos do Imposto de Renda - Pessoa Jurídica, não havendo, portanto, limite para dedutibilidade de qualquer despesa desta natureza;

- que deste modo, como do total da despesa foi adicionado apenas o valor Cr\$ 52.115.401,00, fica caracterizada a falta de adição ao lucro líquido do exercício, para efeito de determinação do lucro real, da parcela de Cr\$ 42.025.204,95.

Infração capitulada nos artigos 242, 243 e 387, inciso I, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

2 - EXCLUSÃO INDEVIDA:

2.1 - DIFERENÇA CAMBIAL X MONETÁRIA DE INVESTIMENTOS NO EXTERIOR:

- que o contribuinte ao efetuar o ajuste no lucro líquido para efeito de apuração do Lucro Real ano-base de 1990, excluiu a diferença entre a variação cambial no exterior e a correção monetária contábil da conta de Investimento, por ser considerada como resultado operacional de equivalência patrimonial, em conformidade com a Instrução Normativa - SRF nº 98/87;

- que apesar de tais valores terem sido contabilizados nos exercícios da efetiva competência a exclusão somente foi pleiteada no período-base encerrado em 31/12/90, atualizada monetariamente, utilizando, inclusive, o Índice de Preços ao Consumidor (IPC/IBGE);

- que como naquele período-base foi adotado o BTNF como índice oficial para correção monetária das demonstrações financeiras, bem como dos valores controlados na parte "B" do LALUR, a exclusão foi majorada pela parcela correspondente ao diferencial IPC/BTNF;

- que como naquele período-base foi adotado o BTNF como índice oficial para correção monetária das demonstrações financeiras, bem como dos valores controlados na parte "B" do LALUR, a exclusão foi majorada pela parcela correspondente ao diferencial IPC/BTNF;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

- que assim, caso este índice tivesse sido utilizado nos registros contábeis de 1990, a correção monetária do investimento seria maior, implicando em menor ganho cambial;

- que deste modo, fica caracterizada a exclusão indevida da diferença entre a variação cambial e a monetária sobre os investimentos no exterior, no valor de Cr\$ 2.551.606.498,92.

Infração capitulada nos artigos 157, § 1º, 261 e 262, parágrafo único, 388, inciso II, todos do RIR/80, c/c o artigo 28 do Decreto-lei nº 2.341/87 e com os artigos 2º e 10 da Lei nº 7.799/89.

2.2 - EFEITO IPC/BTNF:

- que a fiscalizada realizou a primeira retificação na DIRPJ, mediante liminar concedida em mandado de segurança preventivo nº 91.3507-6 que lhe assegurou o direito de efetuar os cálculos e lançamentos contábeis com base nos índices de correção monetária do IBGE, aplicáveis no decorrer do ano-base de 1990;

- que no entanto, em sentença prolatada em 30/09/91, foi julgada a impetrante carecedora do mandado de segurança, sendo cassada, consequentemente, a medida liminar. Inconformada, a fiscalizada recorreu ao Egrégio Tribunal Federal da 1ª Região, em 26/11/91, para reexame da matéria em debate (doc. às fls. 81/88). Entretanto, em 25/11/92, foi procedida a segunda retificação na DIRPJ, isto é, um ano após a cassação da liminar concedida;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

- que tendo em vista que a fiscalizada não possui amparo judicial para efetuar os ajustes no lucro líquido do exercício, para efeito de determinação do lucro real, em relação ao efeito IPC/BTNF, foi considerado indevido o valor de Cr\$ 1.979.691.127,70.

Capitulação legal: artigos 154, 155, 157 e 347, do RIR/80, c/c artigos 2º ao 19 da lei nº 7.799/89.

A fiscalização conclui o Termo de Verificação Fiscal, dizendo que face aos ajustes indevidos apurados pela fiscalização, descritos e devidamente enquadrados, bem como ao valor constituído a título de Contribuição Social sobre o Lucro mediante Auto de Infração lavrado, o prejuízo fiscal declarado no item 36 do quadro 14 da DIRPJ/91 (2ª Retificação), no valor de Cr\$ 4.861.244.196,00, foi reduzido para Cr\$ 902.699.943,18.

Em sua peça impugnatória de fls. 139/152, instruída pelos documentos de fls. 153/154, apresentada tempestivamente, em 22/01/96, a autuada se indis põe contra a exigência fiscal, solicitando que seja acolhida a impugnação para considerar ineficaz, em parte, a exigência contida no Auto de Infração, reconhecendo a pertinência dos valores indicados na peça impugnatória, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que entendem as zelosas autoridades autuantes que, face aos ajustes por elas apurados e unilateralmente considerados indevidos, o prejuízo fiscal declarado no item 36 - quadro 14 - da DIRPJ/91 teria sofrido redução de Cr\$ 4.861.244.196,00 para Cr\$ 902.699.943,18;

- ocorre que, do total apurado pelos dignós autuantes e lançado no demonstrativo sob a rubrica Exclusão Indevida - Dif. Cambial x Correção Monetária de Investimentos no Exterior, o valor equivalente a Cr\$ 1.485.440.139,76 refere-se à correção monetária da diferença cambial x monetária apurada com base na variação do IPC/IBGE;



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

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

- que por outro lado, ressalte-se que os valores equivalentes a Cr\$ 1.979.961.127,70, correspondendo, como, de fato, correspondem aos Ajustes Referentes ao Efeito IPC/BTNF, foram regularmente contabilizados;

- que tanto numa circunstância quanto na outra, o cerne da questão reside em constatar se era lícito ao impugnante corrigir a diferença cambial x monetária e ajustar suas demonstrações financeiras com base na variação do IPC/IBGE;

- que a contundência e a sonoridade da resposta dada pela generalidade das instâncias judiciais do país afastam quaisquer dúvidas que os órgãos da Administração Tributária porventura insistam em manter em torno da questão;

- que com efeito, todos os Tribunais Superiores em atividade, que conheceram da matéria sub examen, ávidos pela interpretação escoreita da legislação aplicável à espécie, e movidos pelos mais límpidos cânones de justiça fiscal, não hesitaram em proclamar o direito do contribuinte de corrigir, com base na variação do IPC/IBGE, não apenas a diferença cambial x monetária de investimentos no exterior, mas também suas próprias demonstrações financeiras;

- que de acordo com o que até então dispunha a Lei Federal nº 7.799/89, as demonstrações financeiras do contestante deveriam ser atualizadas em função da variação diária do BTN;

- que por outro lado, a variação do BTN, ex vi do disposto na Lei Federal nº 7.777/89, era condicionado pela variação do Índice de Preços ao Consumidor (IPC), conforme positivado pela pesquisa do IBGE;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

- que a razão técnico-econômica deste critério reside no fato de que o IPC media os índices de inflação com razoável fidelidade, sendo, por isso mesmo, o parâmetro ideal para caracterizar os valores registrados nas demonstrações financeiras;

- que surgido o chamado "Plano Collor", entretanto, passou o BTN a atualizar-se e fixar-se consoante a variação apontada pelo Índice de Reajuste de Valores Fiscais (IRVF), sendo desprezado, a partir de então, o IPC/IBGE;

- que de fato, o impugnante, quando atualiza seu ativo permanente e seu patrimônio em função da variação do BTN discricionariamente fixada pelo Governo Federal, não estará realizando a demonstração dos valores tributáveis na conformidade do que prescreve a lei Federal nº 7.799/89, mas, isto sim, aumentando a carga tributária a que estão adstritas, ao tempo em que estarão sendo compelidas a desprezar a correção inflacionária efetiva e real, para guardar fidelidade à ficção governamental dos índices inflacionários minimizados;

- que em todos os ativos reais da empresa requerente, bem como noutros setores patrimoniais, aplicou-se, no curso do exercício considerado, o IPC/IBGE para efeito de atualização monetária, por ser este o índice mais idôneo, indicativo da corrosão inflacionária;

- que como demonstra a boa doutrina nacional e estrangeira, se os efeitos da inflação não são corrigidos, o capital da empresa acaba sendo atingido, em lugar da renda. Haverá subavaliação do custo de aquisição dos bens do ativo fixo, criando-se ganhos de capital fictícios, no momento da alienação desses bens; na subavaliação das quotas de depreciação, amortização e exaustão igualmente teremos um aumento artificial do patrimônio líquido, criando-se a ilusória impressão de "acréscimos patrimoniais", e,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

finalmente, na deficiência da reposição do capital de giro próprio, apresentam-se lucros fictícios comprometedores da saúde da empresa;

- que como a União Federal, no âmbito das pessoas jurídicas contribuintes do Imposto de Renda, somente tem competência para tributar o lucro, resulta evidente que a correção de valores registrados em balanço em outros índices, inferiores à inflação real do período, oficialmente apurada pelo IPC/IBGE, configura um aumento expressivo da carga tributária, quer do próprio Imposto de Renda, quer ainda da contribuição social sobre o lucro e do imposto de renda sobre o lucro líquido, com descaracterização dos tributos que se reportam ao lucro;

- que por outro lado, como que se antecipando às decisões judiciais sobre a controvérsia focalizada ao longo desta petição, a própria União cuidou de apressar a aprovação da Lei Federal nº 8.200, de 28/06/91;

- que como se vê, o próprio Poder Executivo volta atrás no reconhecimento implícito dos desatinos que se continham na orientação anterior flagrantemente contrária as disposições legais ordinárias, à jurisprudência e, em especial, ao Código Tributário Nacional, norma de categoria superior, dado o seu caráter de complementar o texto constitucional, já por este recepcionada;

- que sendo juridicamente possível a correção da diferença cambial x monetária de investimentos no exterior, bem como a atualização das demonstrações financeiras do contestante, concluímos que inexatos foram os valores lançados no demonstrativo constante do termo de Verificação Fiscal anexo ao auto de infração ora impugnado;



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

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

- que havendo demonstrado respaldo jurídico para se proceder à correção pela variação do IPC, e ainda considerando que os valores equivalentes a Cr\$ 1.485.440.139,76 referem-se à correção monetária da diferença cambial x monetária, legitimamente apurada com base na variação do IPC/IBGE e, que os valores equivalentes a Cr\$ 1.979.691.127,70 referem-se aos ajustes a título de correção monetária também apurada com arrimo na variação do IPC/IBGE, passamos a ter como válido o prejuízo fiscal de Cr\$ 4.045.325.835,87, ao invés de Cr\$ 4.861.244.196,00, declarado na DIRPJ/91 - 2ª Ret, conforme o demonstrativo de fls. 151.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário, com base nas seguintes considerações:

- que o item Despesa Indedutível - Doações não foi impugnada, logo, está fora do crivo deste exame;

- que quanto a Diferença Cambial Versus x Correção Monetária de Investimentos no Exterior e Efeito IPC/BTNF o cerne da questão, ora analisada, reside na aplicação dentro do exercício envolvido (1991), período-base de 01/01/90 a 31/12/90, utilizar-se na correção monetária de balanço e todos os seus efeitos, o diferencial registrado entre a variação do Índice de Preço ao Consumidor - IPC e a variação do BTN Fiscal, resultante da mudança de forma de atualização do BTN - Bônus do Tesouro Nacional, que servia de critério para atualização das demonstrações financeiras e de todos os ajustes do lucro líquido para cálculo do lucro, em conformidade com a Lei nº 7.799/89;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

- que o objetivo da correção monetária das demonstrações financeiras é expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período base, estabelecidos na mencionada Lei, não sendo admitida à pessoa jurídica utilizar de outros expedientes que descaracterizem os resultados, que importem redução do quantum tributável;

- que quanto as referidas normas para reconhecimento da variação do poder de compra da moeda nacional sobre os elementos patrimoniais e os resultados contábeis e fiscais de um período-base, estas encontram-se dispostas nos arts. 4º ao 19º da mandamento legal, em epígrafe;

- que a visto do exposto, foram estas as regras que vigoraram, à época da ocorrência do fato gerador (ano-base de 1990). Amparado nestes aspectos, é que o procedimento fiscal está correto, não carecendo de qualquer modificação;

- que quanto a edição da lei nº 8.200/91, aventada pela autuada, em nada afeta este processo, pois os efeitos do diferencial IPC/BTNF, reconhecido legalmente, com o advento deste mandamento legal, tem os seus efeitos considerados, na correção monetária das demonstrações financeiras, só a partir de 1993;

- que no tocante ao item 2.1 - exclusão relativa a diferença cambial x correção monetária de investimentos no exterior, fica patente a infração cometida pela impugnante, que a reconheceu, conforme demonstrado às fls. 151, tendo apenas questionado a diferença advinda da aplicação do índice (IPC), não aceito, pela legislação à época do fato gerador;



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

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

- que com isto, a retificação do prejuízo fiscal conforme indicado às fls. 08, é procedente, assim como, a penalidade aplicada, às fls. 03.

A ementa da decisão da autoridade de 1º grau, que consubstancia os fundamentos da ação fiscal é a seguinte:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - APLICAÇÃO DE MULTA REGULAMENTAR

Aplica-se a multa regulamentar prevista no art. 723, do RIR/80, na apuração de infrações ao Regulamento do Imposto de Renda, sem penalidade específica, quando verificada a retificação, de ofício, da compensação do prejuízo fiscal, constante da declaração de rendimentos do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, exercício de 1991, decorrente da correção monetária, efetuada pelo sujeito passivo, com o uso do diferencial IPC/BTNF, não contemplado pela legislação vigente, à época do fato gerador.

AÇÃO FISCAL PROCEDENTE."

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 14/08/96, conforme Termo constante às folhas 167/171, e, com ela não se conformando, a recorrente interpôs, em tempo hábil (13/09/96), o recurso voluntário de fls. 172/185, instruído pelo documento de fls. 186, no qual demonstra total irresignação contra a decisão supra ementada, baseado nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Em 17/10/96, o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Andrei Schramm de Rocha, representante legal da Fazenda Nacional credenciado junto a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA, apresenta às fls. 189/190, as Contra-Razões ao Recurso Voluntário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

Em 30/04/97, o suplicante apresenta razões adicionais, conforme consta às fls. 193/199, questionando matéria não contestada na fase impugnatória e nem na fase recursal (Despesa Indedutível - Doações).

É o Relatório.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

O litígio está baseado na discussão dos seguintes aspectos:

1 - A validade de efetuar ajuste no lucro líquido para efeito de apuração do Lucro Real no ano-base de 1990, excluindo a diferença entre a variação cambial de investimento no exterior e a correção monetária contábil da conta de investimento, atualizada monetariamente, utilizando o Índice de Preços ao Consumidor - IPC/IBGE;

2 - A validade da utilização do Índice de Preços ao Consumidor para correção monetária das demonstrações financeiras, no exercício de 1991, em vez do índice de atualização pelo BTNF - Bônus do Tesouro Nacional Fiscal;

3 - A validade da aplicação da multa constante do artigo 723 do RIR/80, por redução indevida do prejuízo fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

Quanto ao lançamento do crédito tributário em si, ou seja, a aplicação da multa prevista para infrações ao Regulamento do Imposto de Renda sem penalidades específica, entendo que está correta a decisão da autoridade singular, já que o recorrente deixou de atender as disposições contidas no artigo 243 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, qual seja, de que o total das contribuições ou doações admitidas como despesas operacionais não exceda a 5% (cinco por cento) do lucro operacional da empresa.

Ora, constata-se, facilmente, às fls. 126 que a suplicante apurou um prejuízo operacional de Cr\$ 2.409.733.908,00. Portanto, não faz jus a deduzir as despesas operacionais de contribuições e doações incorridas no exercício.

Ademais, a própria suplicante admite às fls. 151 que majorou indevidamente o prejuízo fiscal por não ter adicionado ao lucro líquido do exercício as Despesas Indedutíveis de Doações no valor de Cr\$ 42.025.204,95, bem como exclusão indevida de Diferença Cambial x Correção Monetária de Investimentos no Exterior, no valor de Cr\$ 1.066.166.359,16.

Quanto a petição de fls. 193, que levanta a possibilidade de se admitir despesas de doações sem a observância do limite de 5%, entendo que existe uma total inovação no argumento, ou seja, é caso específico de argumento de defesa não suscitado na fase impugnatória. Assim, tem-se que questão não provocada a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição inicial, e somente vem ser demandada após a interposição do recurso voluntário, constitui matéria preclusa da qual não se toma conhecimento.



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

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

Quanto a atualização de investimentos em sociedades estrangeiras, tem-se que não será computada na determinação do lucro real das pessoas jurídicas detentoras de investimento em sociedades estrangeiras coligadas ou controladas, que não funcionem no Brasil, a diferença, positiva ou negativa, entre a atualização monetária procedida com base na variação da OTN/BTNF e a atualização cambial com base na moeda do país do investimento.

Resta, ainda, neste processo, a necessidade de ser submetida ao julgamento desta Câmara, a principal controvérsia desta lide, qual seja, a validade da utilização do Índice de Preços ao Consumidor - IPC para efetuar a correção monetária das demonstrações financeiras no exercício de 1991, em substituição do Índice do Bônus do Tesouro Nacional Fiscal - BTNF.

O Decreto-lei nº 2.341/87 disciplinou a sistemática de correção monetária de balanço vigente em janeiro de 1989, à época da publicação da Lei nº 7.730/89 e lá se encontra a sistemática apoiada na ORTN, mais tarde transformada em OTN, cuja atualização, a partir da IN SRF nº 133/87, passou a ser efetuada na forma do artigo 1º do Decreto-lei nº 2.336/87 - que alterou a redação do artigo 19 do Decreto-lei nº 2.335/87 -, com base na variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC.

Assim, a base de variação da OTN era, portanto, o IPC.

No mês de fevereiro de 1989 foi publicada a Lei nº 7.730/89, com extinção da OTN e fixação do valor referencial de NCz\$ 6,92, atualizável a partir de fevereiro de 1989.



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

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

Apesar da determinação legal de que o IPC seria o indexador da correção monetária do balanço, a Lei nº 7.730/89 veio a aplicar apenas parte do mesmo, efetivando indisfarçável modificação no reconhecimento dos efeitos inflacionário do balanço bem como causando insuficiente avaliação nos resultados e, indiretamente, aumentando o imposto de renda do exercício, por mudança legislativa ocorrida no seu curso, anteriormente à conclusão do fato gerador.

Assim, o cerne da questão, ora em análise, reside na aplicação dentro do exercício de 1991, período-base de 01/01/90 a 31/12/90, da correção monetária das demonstrações financeiras, do diferencial entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC e a variação do BTN Fiscal, resultante da mudança de forma de atualização do BTNF, que servia de critério para atualização das demonstrações financeiras e de todos os ajustes do lucro líquido para cálculo do lucro real, em conformidade com a Lei nº 7.799/89.

O objetivo da correção monetária das demonstrações financeiras é expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período-base. Frente a esta situação, o suplicante adotou o índice adicional de 1,9337 - diferença entre a correção monetária pelo IPC e BTNF - para efetuar a correção monetária do balanço e seus efeitos (investimentos no exterior), quando a fiscalização entende ser aplicável o valor de Cr\$ 103,5081 (BTNF em 31/12/90), na forma do Ato Declaratório Normativo CST nº 230/90.

O parágrafo 2º do artigo 1º da Lei nº 7.799/89, 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 parágrafo 2º do artigo 5º da Lei nº 7.777, de 19 de junho de 1989."



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

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

E o parágrafo 2º, do artigo 5º da Lei nº 7.777/89 estabeleceu 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 a cerca da atualização dos índices, mas, nenhuma delas desatrelou o IPC das demonstrações financeiras.

Assim, até 15/03/90, o Bônus do Tesouro Nacional - BTN/BTNF era atualizado segundo a variação de preços ao consumidor medido pelo IBGE (MPs nºs 154 e 168, convertidas nas Leis nºs 8.030/90 e 8.024/90). 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.

Bem como, 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 metodologia estabelecida em Portaria do Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento (MPs 189, 195, 200, 212 e 237, convertida na Lei nº 8.088/90).

Nenhum destes atos conseguiram 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, legislação vigente durante o período-base de 1990, permanecendo válido o critério determinado pelo parágrafo 2º do artigo 5º da Lei nº 7.777/89, lembrando-se que a Medida Provisória nº 189/90 não revogou expressamente a lei anterior (Lei nºs 7.777/89 e 7.799/89) como também não a revogou tacitamente, pois não existe incompatibilidade na existência de diversos índices para diversos fins.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

Partindo do BTN Fiscal de 31 de dezembro de 1989 de NCz\$ 10,9518, ajustado pelo IPC de 1.794,81 - inflação medida pelo IBGE para o ano de 1990 - tem-se para 31 de dezembro de 1990 um BTN Fiscal igual a Cr\$ 207,5158 (NCz\$ 10,9518 x 18,9481) e não nos Cr\$ 103,5081 contidos no Ato Declaratório CST nº 230/90.

Ao utilizar-se de índices de correção monetária 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 ou perda da empresa face à diminuição do poder de compra da moeda em uma economia inflacionária.

A correção monetária, por expressa determinação legal, deve refletir a desvalorização real da moeda, caso contrário, estará sendo tributada uma renda fictícia. Isso ocorre no caso da empresa possuir patrimônio líquido maior que o ativo permanente e demais contas do ativo sujeito 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 e, como consequência, indiretamente, estaria ocorrendo majoração de tributo.

Por outro lado, o artigo 3º da lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, se posiciona no sentido de que a diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor e a variação do BTN Fiscal poderia ser apropriada como despesa operacional na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993, à razão de vinte e cinco por cento ao ano, quando se tratar de saldo devedor. Assim, ainda



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10580.009082/95-90
Acórdão nº. : 104-15.339

que de forma parcelada, implica em reconhecimento de que o procedimento adotado pelo recorrente não estaria errado na sua totalidade.

Nesta linha de raciocínio, entendo que o artigo 3º da Lei nº 8.200/91, deixou de definir como infração o descumprimento do artigo 10, da Lei nº 7.799/89 que determinava a aplicação da variação diária do BTN Fiscal para correção monetária das demonstrações financeiras.

Nestas condições, entendo que o procedimento do suplicante em aplicar, no exercício de 1991, o IPC/IBGE para efeito de atualização monetária, está correto por ser este o índice mais idôneo, indicativo da corrosão inflacionária. Pois, se não fosse assim, ou seja, proibindo-se a aferição da correção monetária do ativo permanente e do patrimônio líquido aos índices apurados pelo IPC/IBGE, estar-se-á provocando um conflito inevitável entre a realidade econômica e o artifício ficcional da medida governamental, do que decore a obrigação de recolher impostos não só sobre lucros inexistentes, como sobre o próprio patrimônio das empresas sujeitas ao arbitrário tratamento fiscal.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, e por ser de justiça voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para que o prejuízo fiscal apurado pela fiscalização no valor de Cr\$ 902.699.943,18 seja restabelecido para Cr\$ 4.045.325.835,87 (padrão monetário da época), conforme consta do Demonstrativo de fls. 151, apresentado pela suplicante na fase impugnatória.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 1997


NELSON MALLMANN