



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA


mf-4
Processo nº : 10640.000380/96-43
Recurso nº : 116924
Matéria : IRPJ – Ex.: 1994
Recorrente : BECTON DICKINSON INDÚSTRIAS CIRÚRGICAS LTDA.
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA-MG
Sessão de : 15 DE OUTUBRO DE 1998
Acórdão nº : 107-05.370

IRPJ - CMB - PLANO VERÃO - IPC X BTNF - Para efeitos da correção monetária de balanço do ano de 1989, deve-se utilizar o IPC, real indexador da inflação e, conseqüentemente, da CMB

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BECTON DICKINSON INDÚSTRIAS CIRÚRGICAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima 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.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 JAN 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ e FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES

Processo nº : 10640.000380/96-43
Acórdão nº : 107-05.370

Recurso nº : 116924
Recorrente : BECTON DICKINSON INDÚSTRIAS CIRÚRGICAS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em função de indevida redução do lucro real apurado em dezembro de 1994, em virtude da exclusão, no Lalur, de valores relativos à correção monetária e à depreciação, decorrentes da diferença apurada entre o IPC e a OTN, quando da substituição da OTN pelo BTN em 1989, por ocasião da edição do Plano Verão.

Inconformada, a contribuinte impugnou o auto de infração alegando, em síntese:

- que não seria cabível a multa aplicada, tendo em vista a desobediência aos artigos 884 a 896 do RIR/94, bem como aos artigos 142 a 150 do CTN.

- que, tratando-se de caso já decidido pelo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, o auto de infração constitui franca desobediência ao Decreto no. 1.061/95.

- que o IPC seria o indexador oficial da economia brasileira desde sua criação, pelo que poderia e deveria ser utilizado para efeitos da CMB.

A DRJ em Juiz de Fora, apreciando o feito, deu provimento parcial à impugnação do contribuinte em razão da redução da multa de lançamento de ofício, assim ementando a sua de decisão:

***"Imposto de Renda - Pessoa Jurídica Lucro Real
- Escrituração de Contribuintes***

Dever de Escriturar - A pessoa jurídica, sujeita à tributação com base no lucro real, deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, abrangendo todas as suas operações, assim como os seus resultados apurados anualmente em suas atividades no território nacional.

Processo nº : 10640.000380/96-43
Acórdão nº : 107-05.370

- Correção Monetária do Balanço - O Índice legalmente admitido para se efetuar a correção monetária das demonstrações financeiras do período de 1989 é, segundo dispõem os artigos 1º. e 10 da Lei 7.799/89, de 10.07.89, o BTN-Fiscal".

Não se conformando com os termos da r. decisão, o contribuinte recorre a este Colegiado, editando em seu recurso as mesmas razões de sua peça vestibular.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro – NATANAEL MARTINS, Relator.

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Relativamente ao tema indexação monetária, em que inclusive abordei o tema correção monetária de balanço, escrevi:

“4.2 A inflação e o Imposto de Renda

A questão da correta apuração da renda, que impõem a exclusão dos valores puramente inflacionários, longe de ser meramente acadêmica, é jurídica e decorre do Direito posto, pois, evidentemente, se a base de cálculo do imposto sobre a renda é a renda e proventos de qualquer natureza auferidos (CF, art. 153, III, e CTN, arts. 43 a 45), somente se pode tributar, a esse título, o que efetivamente representar acréscimos patrimonial.

Isto porque não há dúvida alguma de que, sem acréscimo patrimonial, não há renda ou lucro, como ensina com precisão Rubens Gomes de Souza:

“20 – Assim, a comissão de 1964 julgou mais adequado, à função prática de definir o fato gerador do imposto, dar ênfase ao requisito da aquisição da disponibilidade. Mas nem por isso... o requisito de tratar-se de riqueza nova foi repudiado; pelo contrário, não só ele está implícito no conceito de disponibilidade... mas também expresso no art. 43, nº I, onde se diz que a renda é um ‘produto’ do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, e no art. 43 nº II, onde se diz que os proventos de qualquer natureza são os ‘acréscimos patrimoniais’ não compreendidos no inciso anterior. A propósito, vale sublinhar que essa redação do inciso II implica que também a renda, de que trata o inciso I, é um acréscimo patrimonial, como já está dito pela palavra ‘produto’ constante desse inciso”.

E em outra oportunidade assevera:

"Pela análise da definição do CTN à luz dos meus trabalhos anteriores que, como disse, a inspiraram, vê-se que a parte essencial do conceito de rendimento é a que foi acrescentada ao que já constava da legislação anterior; ou seja, o requisito de tratar-se da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de um elemento de riqueza que venha aumentar o patrimônio produtor".

Mas, quem deu a dimensão exata da correção monetária e o conceito de renda, com sua genialidade ímpar, foi Pontes de Miranda. Vejamos:

"Correção do valor monetário absolutamente não aponta renda. Nada rendeu; foi a moeda que se desvalorizou. O Estado, para poder editar regras jurídicas sobre tributos, tem de partir da afirmação e da prova de que há suporte fático necessário e suficiente para cada uma das regras jurídicas. Onde não há terreno não se pode tributar com imposto predial. Onde não há ato jurídico não se pode exigir selo de instrumento. Onde não há renda ou consignação não se pode querer que se atenda a imposto de vendas e consignações. Onde não há renda não é concebível imposto de renda.

A renda supõe o acréscimo de valor em moeda, entre dois pontos de tempo, a determinado poder econômico, sem que se possa pensar em renda se o poder econômico apenas mudou de valor por ter-se degradado a moeda. Não importa qual seja a teoria dos economistas para conceituar renda (e.g. Georg Stranz, B. Puisting, R. M. Haig, G. Strutz). A depreciação da moeda não é fonte de renda: o valor verdadeiro persiste, em princípio; por isso se corrige o valor falsificado, digamos assim, da moeda. Com as inflações, dificilmente se obtém ressunção do valor. Ouro da moeda. Mas, obtenha-se ou não, a renda só se produz se o que se tinha persiste e há plus, que é a renda".

Ou seja, somente há renda, como base de incidência de tributo, se do resultado se expurgaram os efeitos da inflação real verificada no período.

A Suprema Corte, no RE 89.791-7, relator o Ministro Cunha Peixoto, deixou claro o seu pensamento ao analisar o conceito de renda:

"Na verdade por mais variado que seja o conceito de renda, todos os economistas, financistas e juristas se unem em um ponto: renda é sempre um ganho ou acréscimo de patrimônio.

.....

Ora, a correção monetária, realmente, não constitui rendimento, porque lhe faltam elementos constitutivos deste, principalmente a reprodutividade. A

A correção monetária de balanço (CMB), em países de economia altamente inflacionária, mais do que um mero mecanismo contábil de avaliação de patrimônio das pessoas jurídicas, é de transcendental importância, pois visa, em última análise, expurgar do resultado do exercício (o lucro líquido contábil), conseqüentemente do lucro real, os efeitos da desvalorização da moeda.

Henry Tilbery, em monografia sobre o tema, dando a dimensão exata da CMB, pondera:

“No caso importantíssimo do lucro das empresas impõe-se a eliminação da parcela inflacionária dos lucros sob a perspectiva da preservação de substância.

A preocupação tem seu motivo no fato e no momento em que lucros meramente nominais – isto é, a parte que ultrapassa os lucros reais –, saíam da empresa, seja por distribuição de lucros, seja por tributação – a empresa ficará enfraquecida. isto é uma séria ameaça para sobrevivência das empresas. A tributação das pessoas jurídicas em regime inflacionário deve evitar este perigo. A preservação da substância torna necessário expurgar do resultado, a faixa nominal, inflacionária”.

Ou seja, em um regime inflacionário, apurar corretamente o resultado de cada período base das pessoas jurídicas, necessário, inclusive, para a correta mensuração do patrimônio empresarial, é de fundamental importância no Direito Tributário e societário para se evitar a dilapidação do patrimônio empresarial, o que fatalmente ocorreria, pois, a título de tributos incidentes sobre a renda (lucro), estar-se-iam entregando parcelas do patrimônio.

É que o sistema de correção monetária do patrimônio líquido e dos ativos corrigíveis monetariamente da pessoa jurídica, cujo saldo devedor é levado para o resultado do exercício (determinação do lucro), visa exatamente a recompor a perda do poder aquisitivo da moeda representada no capital próprio, impedindo com isto a tributação da renda fictícia.

Nesse sentido é a lição de Bulhões Pedreira:

“A inflação, ao modificar o poder de compra da moeda nacional, tem efeitos sobre os elementos patrimoniais que distorcem as demonstrações financeiras levantadas com base em escrituração que adota o custo histórico

como critério de avaliação e usa a moeda nacional como unidade de medida de valor.

A finalidade do procedimento de correção monetária previsto nas leis comercial e tributária, é eliminar essas distorções do balanço e da demonstração do resultado do exercício.

O procedimento regulado pelo decreto-lei nº 1.598/77 adota o princípio de corrigir, em cada balanço, a expressão monetária do valor histórico dos elementos estáveis do patrimônio – ativo permanente e patrimônio líquido – que são os que sofrem maiores distorções no curso da inflação (porque não estão sujeitos a contínua substituição, como ocorre com os elementos do ativo e do passivo circulante). As contrapartidas dos lançamentos de ajustes das contas do ativo permanente e do patrimônio líquido são registradas em conta especial transitória, cujo saldo é computado na determinação do lucro líquido do exercício”.

“A correção dos efeitos da inflação sobre os resultados da pessoa jurídica é obtida através da transferência, para as contas de resultado, do saldo da conta especial transitória na qual são registradas as contrapartidas dos lançamentos de correção do ativo permanente e do patrimônio líquido. O saldo devedor dessa conta elimina das contas de resultado lucros contábeis que são fictícios porque têm a função de manter – em moeda de poder de compra constante – o capital de giro próprio da pessoa jurídica”.

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

“6.4 – Esta digressão serve para mostrar que o Direito brasileiro, não somente o tributário, mas o das obrigações em geral, evolui decididamente no sentido de abandonar o nominalismo monetário em favor da consideração dos valores reais, patrimoniais ou financeiros, expressos em termos de poder aquisitivo efetivo e atual da moeda. Esta premissa básica pode visar objetivos diferentes conforme a natureza de cada hipótese. Mas, no caso que interessa ao presente trabalho, o objetivo visado é evidentemente o de evitar a descapitalização das empresas pela tributação de lucros meramente escriturais (às vezes popularmente chamados “lucros de papel”), decorrentes apenas de uma apreciação, em termos de moeda desatualizada, dos valores patrimoniais ou financeiros que ocorrem para a formação do lucro “real” sujeito ao imposto de renda”.

Assim sendo, visto que o expurgo dos efeitos inflacionários na apuração dos resultados das pessoas jurídicas, a exemplo do que ocorre com as pessoas físicas, deriva do texto maior, que somente permite, em relação ao imposto de renda, a incidência sobre

o lucro real apurado, tem-se como conclusão óbvia que, não importando o nome que se queira dar ao indexador da CMB (ORTN, OTN, BTNF, UFIR etc.), é imperativo constitucional que o índice utilizado reflita a desvalorização da moeda.

A propósito desse tema, João Dácio de S.P. Rolim, em excelente e pioneiro estudo, transformado em tese amplamente debatida e aprovada, por unanimidade, no V Congresso Brasileiro de Direito Tributário, promovido pelo IDEPE – Instituto Internacional de Direito Público e Empresarial, cujas conclusões adotamos integralmente, com muita propriedade assim se pronunciou:

“1. A correção monetária de balanço é imperativo de ordem constitucional para evitar a tributação do lucro fictício e a violação dos princípios da capacidade contributiva e da não confiscatoriedade. Portanto, por ser substancial – e, não, por decorrer de sistemática legal – impõe-se sua adoção para efeito fiscal independentemente de lei ordinária que a preveja, em face da realidade inflacionária e da corrosão do poder aquisitivo da moeda.

2. A legislação ordinária que institua correção monetária divorciada da realidade deve ser afastada por comando imperativo de ordem constitucional.

3. A legislação infraconstitucional que adote, para efeito de correção monetária de balanço, índices expurgados oficialmente, deve ser colmatada por legislação, que reconheça, para outros efeitos jurídicos, os índices plenos de variação dos preços”.

Na esteira dessas colocações, impõe-se a conclusão, na linha inclusive de outras decisões deste Conselho, que a correção monetária de balanço das demonstrações financeiras da recorrente do ano de 1989 deve ser efetivada levando-se em consideração a variação do IPC, real indexador da inflação brasileira e, também, da correção monetária de balanço, dado que no bojo do denominado Plano Verão a variação da OTN foi artificialmente manipulada, fato hoje notório e que dispensa maiores digressões.

Processo nº : 10640.000380/96-43
Acórdão nº : 107-05.370

Por tudo isso, conheço do recurso, porque tempestivo e, no mérito, dou-lhe provimento.

É como voto.

Sala das Sessões, 15 de outubro de 1998.


NATANAEL MARTINS