



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo n.º : 10768.005311/96-71
Recurso n.º : 119.260
Matéria : IRPJ - Exs.: 1993 e 1994
Recorrente : PETROQUÍMICA DA BAHIA S/A
Recorrida : DRJ - SALVADOR/BA
Sessão de : 09 de novembro de 1999
Acórdão n.º : 108-05.924

IRPJ - PROCEDIMENTO FISCAL - Legítima a contestação fiscal na esfera administrativa, quando julgada decadente a medida judicial porque inexistente juridicamente a impetração do mandado de segurança, resultando configurada a impossibilidade jurídica do pedido.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO PELO IPC EM 1990 - RECONHECIMENTO DA DIFERENÇA EM PERÍODOS SUBSEQUENTES - Autorizada pela Lei 8.200/91 a apuração de diferença de correção monetária entre os indexadores do IPC e BTNF, deveria tal parcela ser reconhecida integralmente no ano de 1990, em respeito ao primado do regime de competência. Todavia, caracteriza mera postergação de despesa a apropriação da diferença negativa em períodos subseqüentes, pelo que, não tendo efeitos tributários, improcede a glosa pela inexistência de prejuízo ao Fisco (PN-CST nº 57/79).

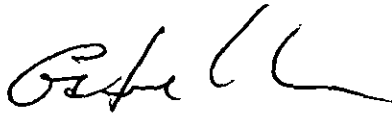
TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL E IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - ILL - Em razão da estreita relação de causa e efeito existente entre a exigência principal e as que dela decorrem, tornada insubsistente a exigência matriz, igual medida se impõe quanto às demais.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PETROQUÍMICA DA BAHIA S/A.

ACORDAM os Membros da Oitava 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.

Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:
NELSON LÓSSO FILHO MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, FERNANDO
AMÉRICO WALTHER (suplente convocado), TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ
HENRIQUE LONGO e MARCIA MARIA LORIA MEIRA.

Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

Recurso n.º : 119.260
Recorrente : PETROQUÍMICA DA BAHIA S/A

RELATÓRIO

PETROQUÍMICA DA BAHIA S/A, empresa com sede na cidade de Salvador/BA, na Av. Tancredo Neves, nº 1186, 14º andar, sala 401, parte, Pituba, inscrita no CGC/MF sob o nº 13.943.667-70, inconformada com a decisão singular que decidiu pela definitividade da exigência feita através do lançamento impugnado de que trata o auto de infração relativo ao IRPJ, bem como da multa por infração a este referente, recorre a este Egrégio Colegiado.

A exigência fiscal, originada de compensação indevida de prejuízos (Enq. Legal: art.157 e parágrafo 1º; art.382; art. 386 e parágrafo 2º e art. 388, inciso III, do RIR/80) e de exclusões indevidas (Enq. Legal: arts.154; 157, parágrafo 1º; e 388, inciso I, do RIR/80) abrange **Imposto de Renda Pessoa Jurídica** referente aos períodos de janeiro a junho e julho a dezembro de 1992, janeiro a junho de 1993, tudo conforme auto de infração de folhas 02/06.

A empresa apresentou impugnação de fls.70/79, alegando, em síntese, que:

- o auto de infração atribui à impugnante, na qualidade de sucessora por incorporação da CPM Participações Ltda., a responsabilidade por débito de IRPJ decorrente de "supostas" infrações por esta cometidas;

- a ocorrência de ilegalidade do auto de infração : CPM Participações Ltda., da qual a recorrente é sucessora por incorporação, impetrou mandado de segurança preventivo, visando o aproveitamento antecipado no balanço de 30/06/1992 da reserva criada pela Lei nº 8.200/91, bem como a dedução imediata das parcelas de

processo nº. : 10768.005311/96-71
auto nº. : 108-05.924

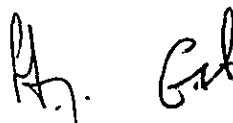
custo relativas àquela lei baixada no período base de 1992 e, ainda, a utilização dos seus efeitos para apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e sobre o Imposto de Renda sobre o Lucro Líquido. A liminar foi deferida suspendendo a exigibilidade do respectivo crédito tributário. Aponta a concessão de liminar em mandado de segurança como uma das hipóteses previstas pelo CTN de suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, ainda, que o art.62 do Decreto nº 70.235/72 esclarece que na vigência de liminar concedida em mandado de segurança não poderá ser instaurado processo fiscal contra o contribuinte em relação ao débito cuja exigibilidade esteja suspensa. Portanto, ilegal é o auto de infração lavrado, a despeito da liminar concedida;

- no mérito, alega não estar impedida de impugnar o auto de infração, já que o mandado de segurança impetrado pela CPM foi julgado extinto por decadência, ou seja, inexistente juridicamente foi sua respectiva impetração. Portanto, descabido falar em renúncia da discussão da matéria na via administrativa;

- o fato gerador do imposto de renda teria ocorrido em 1990, período-base no qual a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, admitia a redução total e imediata da despesa de correção monetária;

- o dispositivo legal que fundamentou o lançamento, o art.3º, I, da Lei nº 8.200/91, seria prejudicial ao contribuinte e ofenderia ao princípio da irretroatividade da legislação tributária, desde que aquele pretendia alcançar os fatos geradores ocorridos em 1990;

- havendo a Lei nº 8.200/91, determinado a adoção do IPC para correção das demonstrações financeiras de 1990, aqueles que não utilizaram o referido índice teriam apurado um lucro superior ao realmente obtido, ou um prejuízo que resultaria em lucro fictício nos exercícios futuros;



Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

- inconstitucional o art.3º, I, da Lei nº 8.200/91, seja porque retroativo, seja porque a determinação nele contida, de que a apropriação da despesa decorrente da variação dos índices aplicados na correção das demonstrações financeiras se desse, parceladamente, a partir de 1993, teria instituído uma modalidade espúria de empréstimo compulsório. Daí decorre a improcedência da exigibilidade formalizada no auto de infração decorrente de apropriação indevida no balanço de 30 de junho de 1992 do saldo devedor complementar IPC/BTNF-1990, eis que correta a exclusão feita pela empresa CPM;

- por fim, a multa imposta no auto de infração não seria devida, posto que o art.132 do CTN determinaria a transferência, para a pessoa jurídica incorporadora, apenas dos tributos, não abrangendo as multas fiscais punitivas, conforme entendimento firmado em decisão do Supremo Tribunal Federal.

A autoridade singular julgou a ação fiscal conforme decisão a seguir ementada:

"Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Períodos de Apuração: 1992 e 1993.

Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

Reversão da Reserva Especial de Correção Monetária

Gerada pela diferença IPC-BTNF.

Mérito não apreciado, por renúncia à instância administrativa.

Transmissibilidade da Multa por Infração ao Sucessor.

O sucessor da pessoa jurídica fusionada, transformada, cindida ou incorporada sub-roga-se no débito correspondente à multa por infração à legislação tributária.

Lançamento Procedente.

(...)." 



Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

Em suas razões de recurso, de fls. 109/115, a recorrente alega, em síntese, que:

- reprisa os fundamentos expendidos quando da impugnação, quanto à ocorrência de ilegalidade do auto de infração, salientando que esta preliminar, bem como, no mérito, na parte referente à matéria objeto do extinto mandado de segurança, não foram sequer conhecidos pela r. decisão recorrida;

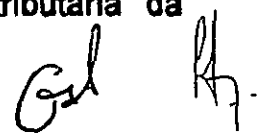
- no tocante à hipótese de ocorrência de renúncia à via administrativa, a recorrente esclarece que não está impedida de impugnar o auto quanto ao mérito. Já que o mandado de segurança impetrado pela CPM foi julgado extinto por decadência, conforme argumentos aduzidos quando de sua impugnação;

- descabida a multa de ofício de 100% imposta pelo Auto de Infração. Não bastasse o fato de que a jurisprudência sempre entendeu pelo descabimento da referida multa, com o advento da Lei nº 9.430/96 a questão deixou de ser controvertida;

- ainda que seja admitida a renúncia ao direito à via administrativa, tal entendimento não pode ser aplicado à questão da ilegalidade do auto de infração e da aplicação da multa de ofício, aspectos formais do auto, passíveis de discussão em separado na esfera administrativa;

- reafirma, igualmente, as razões expendidas quanto à inconstitucionalidade do art.3º, I da Lei nº 8.200/91, com a conseqüente improcedência da primeira exigência formalizada no auto de infração, decorrente de apropriação supostamente indevida;

- bem como quanto ao descabimento da cobrança da multa imposta porque além de estar a recorrente à época da lavratura do auto de infração amparada pela medida liminar, descabida seria por estar a responsabilidade tributária da



Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

recorrente limitada apenas ao imposto devido pela empresa CPM, ou seja, é responsável apenas pelos tributos devidos, não compreendendo-se, aí, as multas fiscais punitivas.

A Fazenda Nacional não apresentou contra-razões.

É Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized initials or a name, possibly 'H. G.' or similar.

Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

VOTO

Conselheiro LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA , Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Inicialmente será apreciada a ocorrência de renúncia ou não da discussão do litígio na via administrativa face ao Mandado de Segurança interposto.

O contencioso administrativo apenas instaura-se com o contraditório, ou seja, com a oferta de apresentação de oposição pela autuada. Antes disso, não há que se pensar em conflito, eis que no silêncio da parte não se dará prosseguimento ao processo administrativo fiscal, simplesmente inscreve-se em dívida ativa e procede-se à execução dos valores apurados pela fiscalização.

No caso concreto a lavratura do auto de infração ocorreu em 29/02/96, ou seja, realmente, quando da vigência da liminar. Ocorre que, é entendimento pacífico no neste órgão julgador a possibilidade e, até mesmo, necessidade de lavratura do auto, exatamente para evitar a ocorrência da decadência do direito de lançar, sobretudo nas hipóteses em que há demanda judicial.

Afastada, portanto, a ilegalidade do auto de infração, porque tal ato não importa propriamente em exigência do crédito tributário, mas apenas na única maneira de que dispõe a Administração de evitar a perda do direito de vir a exigir um crédito tributário, declarado como tal pelo Poder Judiciário.



Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

A recorrente esclarece que não está impedida de impugnar o auto quanto ao mérito, já que o mandado de segurança impetrado pela CPM foi julgado extinto por decadência, ou seja, que inexistente juridicamente a impetração do mandado de segurança. Afasta com tal declaração a hipótese de concomitância entre as esferas administrativa e judicial, o que se assim não fosse implicaria em renúncia à esfera administrativa.

No entanto, percebe-se que a decisão declarando extinto o processo foi proferida dia 01/03/96, ou seja, anterior à data da impugnação administrativa apresentada pela empresa; portanto, anterior à instauração do contencioso administrativo.

Há de se examinar a afirmação utilizada pela empresa de que por ter sido declarada a decadência do direito de impetrar o mandado de segurança, pelo decurso do lapso temporal de 120 dias do ato coator, têm-se como juridicamente inexistente a propositura do mandado de segurança.

Para que o direito de ação possa ser exercido a lei exige, como se depreende do artigo 3º do Código de Processo Civil Brasileiro, interesse e legitimidade, os quais vêm a ser as condições da ação. Essas duas, no entanto, para serem bem compreendidas devem ser desdobradas em três, a saber: 1. possibilidade jurídica do pedido; 2. interesse de agir; 3. qualidade para agir.

No caso dos autos, apesar da presença do interesse e da qualidade para agir, ausente se faz a possibilidade jurídica do pedido, uma vez que esta implica na necessidade de que o pedido da tutela jurisdicional tenha por objeto uma pretensão, um interesse, que legalmente mereça aquela tutela específica, porque é assegurado, é previsto em lei.



Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

A possibilidade jurídica do pedido nada mais é do que a viabilidade da pretensão deduzida pela parte em face do direito positivo em vigor. O exame realiza-se, assim, abstrata e idealmente diante do ordenamento jurídico. Restringe-se a possibilidade jurídica do pedido ao seu aspecto processual, pois só assim estaremos diante de uma verdadeira condição da ação, como requisito prévio de admissibilidade. Deve ser localizada no pedido imediato, isto é, na permissão, ou não, do direito positivo a que se instaure a relação processual em torno da pretensão do autor.

No caso específico do mandado de segurança, é a própria lei - Lei nº 1.533 - que em seu art.18, ao definir que "O direito de requerer mandado de segurança extinguir-se-á decorridos 120 dias contados da ciência, pelo interessado, do ato impugnado" que subministra a idéia correta, qual seja, de extinção do direito de requerer mandado de segurança.

Neste sentido, leciona **HUGO DE BRITO MACHADO**, in Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3ª edição, São Paulo, Dialética, 1998, p.35, que "o prazo para impetração do mandado de segurança tem natureza própria, específica, tendo sido seu regime jurídico construído pela jurisprudência. Nele predominam as regras pertinentes à decadência e à preclusão".

Continua o Ilustre Jurista, alertando que, caso fosse, efetivamente de decadência o prazo em exame, com o seu decurso extinto estaria o direito material, o que não há de se admitir. Preferível, portanto, buscar um regime jurídico próprio para o prazo em referência.

Assim, por tratar-se o mandado de segurança de uma ação de rito especial, cuja lei própria colbe o acesso à essa via, pelo decurso do prazo nela estipulado, ou seja, é vedada a utilização daquela tutela específica em função de previsão legal, têm-se configurada a impossibilidade jurídica do pedido, inexistente o direito de agir e, em consequência, a ação mandamental.

H. G.

Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

Conforme visto, resulta que não existe óbice legal para a Recorrente insurgir-se contra a exigência fiscal de que se trata na esfera administrativa.

Quanto ao mérito, este Colegiado reiteradamente vem entendendo ser legítimo o procedimento do contribuinte em contemplar a variação do IPC no ano de 1990, mesmo no ano de 1992 no caso concreto, para a correção monetária das rubricas contábeis prescritas no regulamento da matéria em foco, conforme ora permitimo-nos transcrever parte do voto do ilustre Conselheiro Dr. JOSÉ ANTONIO MINATEL, proferido no Acórdão nº 108-05.579, de 24/02/99, verbis:

"Feitas essas ressalvas, vejo que a matéria de mérito já é do conhecimento desta E. Câmara, que tem pautado suas decisões no sentido de admitir a apuração da diferença de correção monetária dos indexadores IPC x BTNF, integralmente no período-base de 1.990, em obediência ao primado do regime de competência. Assim, também, já decidiu a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, como indica a ementa do Acórdão CSRF/01-02.313, da sessão de 08 de dezembro de 1.997:

**"IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA DAS
DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS – ANO DE 1.990 -
DIFERENÇA IPC x BTNF: Reconhecida expressamente pela lei nº
8.200/91, é legítima a apropriação como despesa da diferença de
correção monetária integralmente no resultado do período-base de
1.990, em respeito ao regime de competência. Nada impede que o
contribuinte só o faça na apuração do resultado do período-base
de 1.991, uma vez não gerado nenhum prejuízo ao Fisco" (D.O.U.
de 07/05.98, seção I, pág. 30).**

Entendo que não mais há necessidade de se investigar toda a cronologia do processo legislativo, nem as diversas diretrizes fixadas para os planos

Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

emergenciais de governo, para que se possa exteriorizar, com segurança, a resposta para a questão que aqui se apresenta. Aliás, longe de qualquer impropriedade acerca de exame de constitucionalidade, vejo que a resposta já foi oferecida pelo próprio Poder Executivo que, com apoio na autorização contida na Lei 8.200/91, não só explicitou o Índice adequado, mas expressamente determinou a sua adoção, como se verifica do art. 32 do Decreto nº 332, publicado no D.O.U. de 05 de novembro de 1.991, que assim se apresenta:

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

Embora tardiamente reconhecido, zelou o referido Decreto para precisar a verdadeira localização desse ajuste, consignando que mesmo que registrada aquela diferença no curso do período-base de 1.991, seria ela sempre referida ao ano de 1.990, como se pode extrair da mensagem inserta no parágrafo 4º do artigo acima reproduzido, que assim expressa:

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

Nada mais claro, nem poderia ser diferente, limitando-se o legislador a render homenagem ao primado do regime de competência dos exercícios, uma vez que ao admitir a diferença de índices no cálculo da correção monetária de balanço no ano de 1.990 e, ato contínuo, determinar o refazimento daqueles cálculos para apuração da real diferença, não poderia olvidar do aspecto temporal dos seus efeitos,

Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

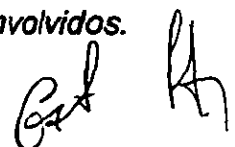
ou, na linguagem da ciência contábil, aquela diferença compete ao período-base encerrado em 31 de dezembro de 1.990 e lá deve ser alocada para que produza todos os seus efeitos.

Dai porque é totalmente imprópria a regra do artigo 38 do já anotado Decreto 332/91, que determinou a postergação compulsória da dedução da parcela devedora, a partir do período-base de 1.993, e ainda mais, inicialmente rateada em quatro parcelas anuais, posteriormente estendido o rateio para seis parcelas. A regra deste artigo só pode ser entendida como um apelo do legislador, ou uma moratória pleiteada pela Administração Tributária no sentido de que, reconhecido o pleito do sujeito passivo, conceda ele um favor de amortizá-lo em parcelas, para não estancar de uma só vez o fluxo da arrecadação tributária.

Não há necessidade de submeter a regra do art. 38 a outros testes de consistência jurídica, porque não passa pela primeira barreira posta pela Constituição e que qualquer sistema jurídico jamais tolera: a retroatividade. Mesmo que se pretendesse salvá-la, para lhe atribuir outra natureza que não a interpretativa, ainda assim, só teria o condão de confirmar que, no ano de 1.990, tinha a pessoa jurídica o direito de atualizar as suas demonstrações financeiras com base na variação determinada pelo Índice de Preços ao Consumidor – IPC.

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

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



Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

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

Concluiu a Professora de Direito da Universidade Federal de Minas Gerais, aduzindo que o retardamento compulsório da dedução da parcela devedora de correção monetária do ano de 1.990 constitui-se em grave ofensa “...à irretroatividade das leis, uma vez que o direito à dedução das perdas de valor, expressas nos encargos de inversão já era amplamente assegurado pelas leis em vigor, no ano de 1.990. ” (ob. citada - pag. 92)

Essa conclusão é relevante porque acena na diretriz já inicialmente traçada, no sentido de que era o IPC o indexador hábil para fixar a variação do valor das OTNs no ano de 1.990, como também já observara a iminente jurista, em parecer específico sobre a Lei 8.200/91, do qual extraio o seguinte trecho:

“Mas esse mesmo cipoal de atos normativos, que a Administração, erroneamente, pretendeu aplicar às demonstrações financeiras, sequer revogou, de forma tácita ou expressa, o art. 5º da Lei 7.777/89 e o art. 1º da Lei 7.799/89, continuando a ser o IPC, por todo o ano de 1990, o único indexador oficial de atualização monetária, para fins tributários e

Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

societários".(in "REVISTA DE DIREITO TRIBUTÁRIO" nº 59 - pag. 150)

Ainda que entenda não ser pertinente ao Tribunal Administrativo - em caráter originário e antes do pronunciamento do Poder Judiciário - afastar a eficácia da Lei 8.200/91 sob argumento da sua inconstitucionalidade, não se pode olvidar que nem a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional conseguiu poupá-la do vício da inconstitucionalidade. Com efeito, convocada a prestar as informações na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 712-2/600, proposta pelo então Procurador-Geral da República contra os artigos 3º e 4º da citada Lei 8.200/91, não exitou o ilustre defensor da Fazenda Nacional em mostrar a desconformidade da norma com o sistema jurídico, manifestando-se favorável à ação intentada, como se vê de trechos que se transcreve do PARECER PGFN/CAT/Nº 452/92, de 07/05/92:

"3. A procedência da postulação é manifesta.

4. Com efeito, não podem prosperar as alterações introduzidas pela Lei nº 8.200, de 1991, nos impugnados arts. 3º e 4º, verbis:

.....
5. As normas transcritas são flagrantemente incompatíveis com o preceituado nos arts. 5º, XXXVI, e 150, III, a e b, da Constituição Federal, visto serem elas a todas as luzes retroperantes, alcançando o período-base de 1.990.

6. E não vinga argumentar com o fato de os efeitos fiscais pecuniários da correção, na espécie, só se concretizarem a partir do período-base de 1.993.

7. Não é assim.

8. Dispiciendo (sic) é pensar em efeitos pecuniários, que a Lei protraiu para 1.994. O que sobreleva, in casu, é que se introduziram alterações de critérios de indexação, a modificarem balanços já encerrados e o próprio fato gerador, que a esta altura

Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

já se constitui em ato jurídico perfeito. A inconstitucionalidade, aí, é evidente.

9. Em outras palavras, o impugnado art. 3º da Lei nº 8.200/91 não poderia modificar critérios de correção e mandar aplicar o diferencial no ano de 1.990, pois à época o critério era outro, já assegurado às empresas, como ato jurídico perfeito."

E arremata o festejado parecer:

*"22. Sob qualquer prisma, pois, que se considera a questão, a inconstitucionalidade dos dispositivos impugnados é manifesta, sendo mesmo de se estimar venha efetivamente de ser decretada a sua **suspensão liminar**, como requerido na inicial, sob pena de se criarem situações de difícil reparação com as declarações de renda ultimadas pelas pessoas jurídicas."*

Se a clareza do pronunciamento transcrito afasta qualquer dúvida sobre a impertinência da pretensão legislativa, também não se pode olvidar que se era legítimo o reconhecimento da despesa relativa à diferença de variação monetária entre o IBC e o BTNF já no ano de 1.990, nenhum prejuízo traz ao Fisco o fato dessa despesa ser apropriada em período superveniente, por deliberação da própria pessoa jurídica, posto que estaria ela postergando despesa e não receita.

Esse entendimento, além de lógico, está consagrado em ato há muito tempo expedido pela própria Administração Tributária que, ao interpretar a norma contida no art. 6º do Decreto-lei 1.598/77, esclareceu sobre os efeitos fiscais em face de lançamentos contábeis efetivados em período-base diverso daquele a que competem os respectivos fatos. É esclarecedor o seu item 6, verbis:



"6. Nem toda inexatidão contábil, porém, autoriza a constituição de crédito tributário. É o que prescreve o parágrafo 5º. O lançamento só se justifica quando da inexatidão decorra prejuízo para o Erário, seja através de postergação de pagamento do imposto para exercício posterior ao que seria devido (§ 5º, a), seja por diminuição do imposto mediante indevida redução do lucro real em qualquer período-base (§ 5º, b). Vê-se, assim, que a inexatidão com efeitos tributários (§ 5º) tem amplitude menor que a da inexatidão contábil, na qual evidentemente se insere.

*6.1 – Ante isso, e tomando por referência o período-base competente, há que se constatar que o registro antecipado de receita, rendimento ou reconhecimento de lucro, ou a contabilização posterior de custo ou dedução não ocasionam, via de regra, prejuízo para o Fisco, quando então tais eventos não autorizam efetivação de lançamento. Configuram meras ***inexatidões contábeis, sem efeitos tributários***". (grifo não do original)*

A questionada diferença IPC x BTNF diz respeito ao período-base de 1.990, e lá foi apropriada por um grande número de empresas antes mesmo do advento da Lei 8.200/91. Parece-me ferir o princípio da isonomia crivar de indedutibilidade exatamente a empresa que postergou o reconhecimento daquela despesa, procedimento catalogado no grupo de eventos que, como visto, "não autorizam efetivação de lançamento".

Essa mesma diretriz está contemplada na deliberação da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre a mesma matéria. Confirmam-se os Acórdãos CSRF/01-02.313 (citado no início) e CSRF/01-02.347, cujas ementas publicadas em 07 de maio de 1.998, ao se referirem à possibilidade de reconhecimento da diferença do IPC x BTNF do ano de 1.990, expressam, em linguagem taxativa, que "nada impede

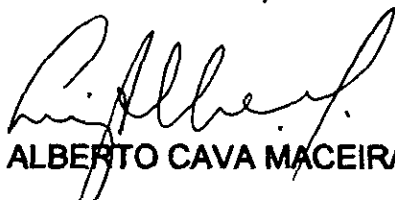
Processo nº. : 10768.005311/96-71
Acórdão nº. : 108-05.924

que o contribuinte só o faça na apuração do resultado do período-base de 1.991, uma vez não gerado nenhum prejuízo ao Fisco”.

Por todos os fundamentos expostos, vejo que não podem prosperar os lançamentos materializados pelo Fisco, porque se chocam contra norma que reconhece, mesmo que tardiamente, a licitude do procedimento adotado pela empresa, cuja adoção intempestiva não pode resultar em tributação sabidamente indevida.”

Nessa mesma linha de entendimento, tenho para mim que assiste razão à Recorrente face à legitimidade do seu procedimento, razão pela qual, voto por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 09 de novembro de 1999.


LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA 