



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10768-016.851/92-57

LADS/

Sessão de 07 de novembro de 1995

ACORDAO NR. 101-89.053

Recurso nr.: 109.043 - IRPJ - EX: DE 1990

Recorrente : BENAFAER S/A. COMERCIO E INDUSTRIA

Recorrida : DRF NO RIO DE JANEIRO - RJ.

IRPJ - CORREÇÃO MONETARIA DE BALANÇO - O índice legalmente admitido incorpora a variação do IPC, que serviu para alimentar os índices oficiais, sendo aplicável a todas as contas sujeitas à sistemática de tal correção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BENAFAER S/A. COMERCIO E INDUSTRIA:

ACORDAM os Membros da Primeira 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.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 1995


EDISON PEREIRA RODRIGUES

- PRESIDENTE


KAZUKI SHIOHARA

- RELATOR

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MARIAM SEIF, JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIAO RODRIGUES CABRAL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10768.016851/92-57

RECURSO Nº: 109.043

ACORDAO Nº: 101-89.053

RECORRENTE: BENAFAER S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA

R E L A T O R I O

O contribuinte BENAFAER S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 33.049.412/0001-75, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro(RJ), apresenta recurso voluntário ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência tem origem na Notificação de Lançamento Suplementar, de fl. 15, e seus anexos, através da qual foi retificado o valor do prejuízo acumulado, sob a alegação de que no período-base de 01/01/89 a 31/12/89, a conta do prejuízo acumulado foi corrigido com o índice 24,0173 em vez de 14,8187 usado pelo processamento da Secretaria da Receita Federal.

Esta diferença de índice esta vinculada ao artigo 30 da Lei nº 7.730, de 31.01.89 que fixou o índice de OTN de NCz\$ 6,92, quando deveria ser de NCz\$ 10,51, de acordo com a variação do IPC ao qual a OTN está legalmente vinculado.

A notificada apresentou impugnação ao feito, tempestivamente, argumentando que o índice de atualização utilizado para se fazer a conversão para cruzados novos, ou seja, o parágrafo 1º, do artigo 30 da Lei nº 7.730/89, não representa a variação da OTN aos índices do IPC (vide fls. 01 a 11) e que não existe compensação a maior do prejuízo acumulado e, portanto, o procedimento da impugnante está correto.

A autoridade julgadora de 1º grau, houve por bem manter a exigência, fundamentando que conforme citação da própria impug-

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº 10768.016851/92-57

Acórdão nº 101-89.053

nante, às fls. 04, o parágrafo 1º do artigo 30 da Lei nº 7.730/89 definiu o índice final da correção monetária anterior a fevereiro de 1989 tomando com base a OTN no valor de NCz\$ 6,92 e, posteriormente, através do artigo 30 e parágrafos da Lei nº 7.799/89, ficou estabelecido que os saldos das contas sujeitas à correção monetária existentes em 31/01/89 deveriam ser atualizados monetariamente até aquela data utilizando-se o valor da OTN de NCz\$ 6,92 e convertidos em número de BTN mediante a sua divisão pelo valor do BTN de NCz\$ 1,00, sendo corrigido pelo BTN fiscal a partir de 01/02/89.

Assim, entendeu a autoridade julgadora de 1º grau que o índice estabelecido legalmente para correção monetária dos prejuízos fiscais existentes em 31/12/88, no período-base de 01/01/89 a 31/12/89, é de 14,8187, índice usado pelo processamento da Secretaria da Receita Federal e calculado de conformidade com a metodologia preconizada nos dispositivos legais acima invocados.

No recurso voluntário, de fls. 39/41, a recorrente reitera os argumentos expendidos na impugnação, além de salientar que, na realidade, a recorrente corrigiu suas contas do Ativo Permanente e Patrimônio Líquido, inclusive os prejuízos acumulados em 1987 e 1988 pelo índice de inflação real reconhecida pelo próprio governo (IBGE - INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA).

Acrescentou mais que o índice de 70,28% do IPC de janeiro de 1989 foi incorporado para todos os contratos e outros efeitos fiscais e não fiscais, isto é, baseado na lógica, sua aplicação na correção monetária de balanço e que o próprio governo reconheceu através da Lei nº 8.200/91 e Decreto nº 322/91, determinando a utilização do índice do IPC, no período-base de 01/01/90 a 31/12/90, em caráter definitivo, no sentido de se obter a verdadeira variação inflacionária.

é o relatório.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10768.016851/92-57

Acórdão nº 101-89.053

V O T O

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator

Conheço do recurso voluntário, por interposto no prazo e atendidos os demais pressupostos de admissibilidade.

O enquadramento legal se fez nos artigos 154, 382 e 388 do RIR/80 e no artigo 89 do Decreto-lei nº 2.429/88 que definem basicamente a compensação de prejuízos e, em especial, versando a hipótese de pessoa jurídica que exerça atividades sujeitas a tributação por alíquotas diferenciadas somente poderia compensar prejuízo decorrentes do exercício de atividade tributada por alíquota reduzida, com lucros da mesma atividade.

Face a esta capitulação legal, seria impossível legitimar a Notificação de Lançamento mas como a impugnante logrou a produção de uma defesa enfocando a gênese do lançamento, não se conhecendo do enquadramento legal da infração, o processo fiscal teve o seu trâmite normal.

A imposição decorreu da adoção, pela recorrente do valor de NCz\$ 10,51 para a OTN de janeiro de 1989, quando a fiscalização entende ser aplicável o valor de NCz\$ 6,92, na forma do artigo 30 da Lei nº 7.799/89.

Esta matéria polêmica, provocou 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, embora estejam proibidas as vinculações com as decisões administrativas na forma do Decreto nº 73.529/74, abrem trilhas seguras para a interpretação e que devem ser consideradas na amplitude de sua lógica, racionalidade e jurisdição.

No caso em tela, 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:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10768.016851/92-57

Acórdão nº 101-89.053

"Art. 30 - Para efeito da conversão em número de BTN, os saldos das contas sujeitas à correção monetária, existente em 31 de janeiro de 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 a advento da Lei nº 8.200/91, sua origem se localiza na Lei nº 7.730/89, que abrigou o chamado Plano Verão, quando estabeleceu o valor da OTN, referida a 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, a análise da matéria deve ser conduzida 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.

O Decreto-lei nº 2.341/87 disciplinou a 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 se encontra a sistemática apoiada na ORTN, mais tarde OTN, cuja atualização, a partir da Instrução Normativa SRF nº 133, de 30.09.87, passou a ser efetuada 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.

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

No mês de fevereiro de 1989 foi publicada a Lei nº 7.730/89, assinada no dia 31 de janeiro do mesmo ano, 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%, obteve o valor da OTN de janeiro de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10768.016851/92-57

Acórdão nº 101-89.053

Cz\$ 6.170,19 ou NCz\$ 6,17 , que cumulada com o IPC de 70,28% de janeiro, ter-se-ia o seu valor atualizado em NCz\$ 10,51 e não nos NCz\$ 6,92 contidos no artigo 30 da Lei nº 7.779/89.

Apesar da determinação legal de que o IPC seria o indexador da correção monetária do balanço, a Lei nº 7.730/89 veio aplicar apenas parte do mesmo, efetivando indisfarçável modificação no reconhecimento dos efeitos inflacionários 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.

Tal procedimento além de afrontar a melhor doutrina, fere a garantia constitucional contida no artigo 150, inciso III, letra "a" da Carta Magna de 1988 (vide artigo de João Dácio Rolin, maio de 1992, de Márcio Manjon "Correção Monetária de Balanço - BTNF versus IPC", in Repertório de Jurisprudência, IOB, respectivamente de maio e fevereiro de 1992, de Misabel Abreu Machado Derzi, in Revista de Direito Tributário, edição nº 59 e Parecer do tributarista Alberto Xavier).

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

Quando o ano de 1989 se iniciou, estava em vigor o Decreto-lei nº 2.341/87 que determinava 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 2.338, 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".

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

PROCESSO Nº 10768.016851/92-57

Acórdão nº 101-89.053

O artigo 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 artigo 30:

"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.

Parágrafo 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)."

A estipulação do artigo 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 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 e suas demonstrações financeiras e o parágrafo 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 e, portanto, o índice aplicável ao período para o reconhecimento da desvalorização da moeda deveria ser o IPC, que indicava as osci-

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10768.016851/92-57

Acórdão nº 101-89.053

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 artigo 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 nº 7.799/89 ratificou o parágrafo 1º do artigo 30 da Lei nº 7.730/89, estabelecendo que "para efeito de conversão em números 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."

O Poder Judiciário, em inúmeras decisões declararam a ilegalidade do artigo 30 da Lei nº 7.799/89 e 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 tem patrimônio líquido superior ao ativo permanente, a plena dedutibilidade da despesa de correção monetária. Assim, as demonstrações financeira 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 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 artigo 43 do CTN, que permite apenas a tributação de acréscimos patrimoniais reais, pelo que uma tributação de lucro fictício violaria este dispositivo de valor hierárquico superior ao das leis ordinárias.

A adoção, pela recorrente, do valor de NCz\$ 10,51 é compatível com a legislação tributária vigente à época de sua utilização, descabendo, portanto, exigência que penalize tal procedimento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10768.016851/92-57

Acórdão nº 101-89.053

Consoante legislação tributária em vigor, são as demonstrações financeiras que possibilitam a apuração dos lucros e prejuízos da empresa, o que, por sua vez, possibilita a determinação da base de cálculo sobre a qual incidirá uma variada gama de tributos.

Assim, para que essa apuração do resultado tributável do exercício seja correto e condizente com a realidade, necessário se faz que tais balanços sejam corrigido monetariamente, evitando-se que as empresas sejam tributadas por um lucro que na realidade não auferiram.

A correta dedução do lucro tributável da parcela equivalente à inflação efetivamente ocorrida nela embutida é de fundamental importância para a própria manutenção da atividade econômica, tanto isso é verdade que o legislador em diversos dispositivos legais deixou expresso a necessidade de que os balanços e demonstrações financeiras reflitam a real variação do poder de compra da moeda.

O próprio Poder Legislativo, tendo em vista a importância da aplicação do índice correspondente a inflação real à correção monetária do balanço, sob pena de se tributar aquilo que não é lucro, veio, através da Lei nº 8.200/91, em seu artigo 3º, a expressamente reconhecer que houve defasagem do BTNF em relação do IPC no período-base de 1990 e que os balanços referentes ao mesmo período-base deveriam ter sido corrigidos pelo IPC integral.

Portanto, se a lei nova veio a considerar que o resultado apurado no ano de 1990 com aplicações de índices diferentes do IPC, não refletia a realidade econômica: ela se aplica retroativamente para aqueles que se utilizaram dos índices por ela reconhecidos como corretos, face ao estabelecido no artigo 106, do Código Tributário Nacional, pelo caráter interpretativo da mesma em relação ao indexador aplicável à espécie.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº 10768.016851/92-57

Acórdão nº 101-89.053

Este entendimento segue a trilha das decisões consagradas na Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em Acórdão nº 108.00.963, de 22 de março de 1994 e Acórdão nº 108-01.123, de 18 de maio de 1994 bem como decisões da Primeira Câmara do mesmo Conselho, cujas ementas são transcritas abaixo:

"IRPJ - CORREÇÃO MONETARIA DE BALANÇO - O índice legalmente admitido incorpora a variação do IPC, que serviu para alimentar os índices oficiais, sendo aplicável a todas as contas sujeitas à sistemática de tal correção, inclusive depreciações (Ac. 101-86.766/94)."

IRPJ - CORREÇÃO MONETARIA 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 pelo contribuintes que utilizaram os índices relativos ao IPC, em vez de BTNF e deixou de definir como infração ao artigo 10 da Lei nº 7.799/89 (Ac. 101-87.859/95)."

IRPJ - CORREÇÃO MONETARIA DO BALANÇO E DEPRECIÇÕES REFERENTES A DIFERENÇA DE BTNF/IPC-90. Improcede a glosa, vez que se a lei nova veio a considerar que o resultado apurado no ano de 1990 com aplicações de índices diferentes do IPC, não refletia a realidade econômica; ela se aplica retroativamente para aqueles que se utilizaram dos índices por ela reconhecidos como corretos, face ao estabelecido no artigo 106.º do C.T.N., pelo caráter interpretativo da mesma em relação aos indexador aplicável à espécie (Ac. 101-87.420/94)."

O incorreto reconhecimento dos efeitos inflacionários, mediante a aplicação de índices inadequados, além de afrontar os princípios constitucionais da capacidade contributiva e do não confisco (arts. 145, parágrafo 1º e 150, inciso IV, da Carta Magna), ainda acarreta uma desnaturação do imposto, que passara a incidir não mais sobre a renda, mas sim sobre o patrimônio, descapitalizando a entidade tributada.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

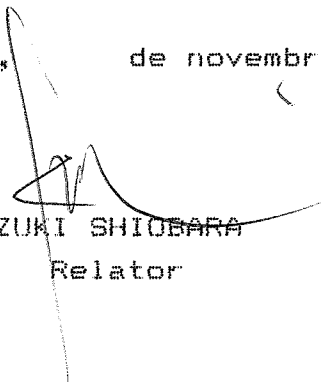
PROCESSO Nº 10768.016851/92-57

Acórdão nº 101-89.053

Por todas essas razões, não pode prevalecer a exigência referente a título de correção indevida de prejuízos acumulados, pois a aplicação aos balanços e demonstrações financeiras relativo ao período-base de 1989 do IPC daquele ano, é o único procedimento hábil a impedir que se tribute o lucro que jamais existiu.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto.

Brasília(DF), de novembro de 1995


KAZUKI SHIOBARA
Relator