

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo	N.º: 10830.001422/97-99
Recurso	N.º: 116.103
Matéria	IMPOSTO DE RENDA e REFLEXOS EX. 1991 e 1992
Recorrente	: RHODIA - MERIEUX VETERINÁRIA LTDA.
Recorrida	: DRJ EM CAMPINAS
Sessão	07 DE JANEIRO DE 1998
Acórdão	N.º: 101-91.756

PROPAGANDA - DEDUTIBILIDADE - A apropriação das despesas de propaganda deve observar o regime de competência, sendo irrelevante se, naquele período, a empresa não operava em sua plena capacidade.

MÚTUO - CORREÇÃO MONETÁRIA - O adiantamento realizado a empresa ligada, mediante contrato e com destinação específica para aumento de capital, condição satisfeita na primeira alteração do contrato social da investida, não configura operação de mútuo. A venda da participação societária, após a capitalização do adiantamento, não importa em considerá-lo operação de mútuo para exigência de correção monetária, como previsto no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

DIFERENÇA IPC/BTNF - 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, o artigo terceiro da Lei número 8.200/91 validou os procedimentos adotados pelos contribuintes que utilizaram os índices relativos a IPC, em vez de BTNF, deixando de definir como infração ao artigo primeiro da Lei 7.799/89.

DECORRÊNCIA - Se os lançamentos apresentam o mesmo suporte fático, devem lograr idênticas decisões.

Recurso Provido.

Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por RHODIA - MERIEUX VETERINÁRIA LTDA.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 JAN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente o Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO.

Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

RELATÓRIO

Contra a RHODIA - MERIEUX VETERINÁRIA LTDA., empresa estabelecida em Paulínia (SP), foram lavrados Autos de Infração do Imposto de Renda (fls. 13-16), do Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 19-22) e da Contribuição Social Sobre o Lucro (fls. 25-28), por meio dos quais é exigido, relativamente aos exercícios de 1991 e 1992, crédito tributário de 9.448.288,33 UFIR (incluídos juros moratórios até 28/03/94).

As autuações decorreram de auditoria na escrituração da contribuinte, na qual a fiscalização entendeu presentes as seguintes irregularidades:

1 - Despesas Operacionais Não Necessárias

Glosa de parte das despesas de propaganda, contraídas em 17/12/90, relativas à produção de catálogos de produtos, motivada pelo fato do Departamento Comercial da empresa ter operado, no período de dezembro de 1990 a janeiro de 1991, com somente 20% de seu pessoal efetivo. Desta forma, parte das despesas deveriam ter sido diferidas para aproveitamento em períodos seguintes.

2 - Variação Monetária Ativa - Mútuo entre Pessoas Jurídicas Ligadas

Falta de adição, no cálculo do lucro real, de receita de correção monetária incidente sobre empréstimos realizados à empresa ligada Agroquímica Rafard Indústria e Comércio Ltda.



Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

3 - Despesa Indevida de Correção Monetária

Saldo devedor a maior da conta de resultato da correção monetária das demonstrações financeiras, resultante da adoção, pela contribuinte, do Índice de Preços ao Consumidor (IPC).

4 - Insuficiência de Receita de Correção Monetária

Insuficiência de receita de correção monetária, ocorrida em virtude de a contribuinte ter realizado a correção monetária das aquisições ocorridas no curso do ano de 1990 utilizando-se do BTNF médio do mês, quando deveria ter utilizado o BTNF vigente no dia das aquisições.

Irresignada com os autos de infração lavrados, a contribuinte apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 72-82, na qual alegou, em resumo, o seguinte:

a) improcede a pretensão fiscal de ver parte das despesas de propaganda diferidas para aproveitamento futuro, pois, na forma do artigo 54 da Lei nº 7.450/80, a dedutibilidade deve observar o regime de competência;

b) não procede o lançamento, relativamente ao adiantamento para aumento de capital no valor de Cr\$ 421.350.000,00, transferido à empresa Agroquímica Rafard Indústria e Comércio Ltda., em 03/12/90, pois a não contabilização de receita de correção monetária decorreu da observância das disposições do Parecer Normativo nº 17/84, da Coordenação do Sistema de Tributação. O fato de a impugnante ter cedido as quotas da integralização de capital na Agroquímica Rafard Indústria e Comércio Ltda a outra empresa do grupo - a



Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

Rhodia S/A - , é irrelevante para tirar do aporte de recurso a característica de Adiantamento para Aumento de Capital (AFAC), pois a aludida transferência de quotas se deu posteriormente à integralização do capital. Ademais, destacou a contribuinte, os procedimentos adotados são lícitos e válidos, sob o aspecto do direito privado;

c) da mesma forma, é improcedente a exigência de correção monetária sobre os adiantamentos de recursos (AFAC) nos valores de Cr\$ 1.194.000.000,00 e Cr\$ 1.527.000.000,00, realizados à empresa Agroquímica Rafard Indústria e Comércio Ltda., em 02/05/91. Além das razões já aduzidas no item precedente, suficientes para afastar a tributação pretendida, o PN 17/84 não exige, para a exclusão da correção monetária dos adiantamentos, que a empresa suprida esteja operando em sua plena capacidade. Destacou, também, que a IN SRF nº 127/88 revogou o prazo máximo de 120 dias para a transformação do AFAC em capital integralizado, sendo suficiente, para afastar a exigência de correção monetária, que isso aconteça na primeira alteração contratual da tomadora dos recursos;

d) a Lei nº 7.799/89, vigente no início do período-base de 1990, dispõe que a correção monetária do balanço tem por objetivo expressar em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto sobre a renda. Indiscutível, conseqüentemente, o direito de corrigir as demonstrações financeiras com o IPC, posto que era o único índice que refletia a efetiva inflação do período. A correção monetária com a utilização do BTNF, atualizado pela variação do IRVF, como pretende o Fisco, configura violação aos princípios constitucionais da anterioridade da lei e do não-confisco. Por fim, defende-se a impugnante alegando que a Lei nº 8.200/91 referendou o procedimento adotado, posto que reconheceu o IPC como fator adequado de correção monetária no ano-base de 1990.



Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

A contribuinte reconheceu a infração por insuficiência de correção monetária, descrita no item 4 do auto de infração, tendo recolhido os tributos através dos DARFs de fls. 141, 145 e 160 e, por outro lado, a decisão de primeira instância entendeu ser improcedente a autuação sobre a receita de correção monetária do primeiro adiantamento para aumento de capital, no valor de Cr\$ 421.350.000,00, a partir de janeiro de 1991. Relativamente ao Imposto de Renda Retido na Fonte e à Contribuição Social Sobre o Lucro, o julgador “a quo” exonerou toda a exigência apurada sobre as receitas de correção monetária dos adiantamentos para aumento de capital, pois entende que essas receitas constituem ajustes somente no LALUR e, portanto, alcançam apenas o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.

Intimada da decisão de primeira instância em 19/11/96 (fls. 230), a contribuinte apresentou em 16/12/96, portanto tempestivamente, o recurso de fls. 231-267, no qual defende, em síntese, o seguinte:

1 - DESPESA DE PROPAGANDA

As despesas operacionais devem ser apropriadas segundo o regime de competência, cabendo o diferimento pretendido pela fiscalização somente quando se tratar de custos de produção, cujo aproveitamento deve se dar na proporção das vendas realizadas.

É desprovida de base legal a restrição feita pela decisão recorrida de que não caberia a dedução integral porque o Departamento Comercial da empresa operava com apenas 20% de sua capacidade normal.

2 - ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL

4

Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

2.1 - Adiantamento de Cr\$ 421.350.000,00 à Agroquímica Rafard Indústria e Comércio Ltda.

A recorrente destaca, inicialmente, que após a decisão de primeiro instância, o único fundamento que mantém a autuação é o fato, apontado no Termo de Verificação Fiscal, de que, na mesma data da capitalização do AFAC na beneficiária do adiantamento, a recorrente vendeu a participação societária subscrita. Este fato, a venda da participação societária, teria, na ótica da fiscalização, constituído descumprimento da condição de irrevogabilidade da integralização de capital, constante no Parecer Normativo CST nº 17/84, para o AFAC não se sujeitar à correção dos mútuos entre pessoas jurídicas ligadas (art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83).

Após estas considerações, a recorrente contestou a decisão com os seguintes argumentos:

a) não merece prevalecer a decisão singular, pois o aporte de recurso foi feito através de contrato escrito e é vinculado a aumento futuro de capital, tendo a subscrição de capital acontecido na primeira alteração contratual da beneficiária;

b) o adiantamento do recurso financeiro, na forma e circunstância em que foi realizado, não tipificou negócio de mútuo, como previsto no artigo 1256 do Código Civil, e, de consequência, não é cabível a aplicação da exigência fiscal contida no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83;

c) a jurisprudência (a recorrente citou diversos acórdãos) é pacífica no sentido de que o artigo 21 do Decreto-lei mencionado é aplicável somente quando



Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

estiver configurado o negócio de mútuo, como definido no artigo 1256 do Código Civil;

d) o AFAC atendeu às disposições do Parecer Normativo CST nº 17/84, posto que a transferência do recurso tinha destinação, estipulada em contrato, de que se destinava a aumento de capital e a sua capitalização aconteceu na primeira alteração contratual da beneficiária;

e) cumpridas as exigências contidas na legislação, não merece prosperar o entendimento fiscal, corroborado pela decisão recorrida, de que a alienação das quotas, na mesma data de sua subscrição, seria motivo para a incidência da correção monetária prevista no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83. O entendimento é equivocado por mais de uma razão:

1ª - a operação de venda das quotas não tem o condão de transformar o AFAC que lhe deu origem em operação de mútuo, pois no negócio não estão presentes as condições definidas na legislação civil (art. 1.256 do CC), além do que a venda constituiu ato jurídico autônomo realizado com terceira pessoa jurídica;

2ª - a operação contratada tem a natureza jurídica de adiantamento para aumento de capital, pois ajusta-se, perfeitamente, à definição constante da Instrução Normativa SRF nº 127/88. Não há, neste ato administrativo, nenhuma exigência de que as quotas resultantes da capitalização do AFC tivessem que ficar em poder da subscritora por um período mínimo de tempo;

3ª - ainda que se admitisse que a operação realizada não tinha a natureza de adiantamento para aumento de capital, forçoso é reconhecer que também não tinha a natureza de mútuo.



Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

2 - ADIANTAMENTO DOS VALORES DE Cr\$ 1.194.000.000,00 E Cr\$ 1.527.000.000,00

a) a recorrente é pessoa jurídica em plena existência, pouco importante o número de seus funcionários e a circunstância de estar em operação ou não para descaracterizar os AFAC;

b) o AFAC, no valor inicial de Cr\$ 2.721.000.000,00, foi capitalizado em 30/04/94 pelo valor de Cr\$ 4.202.673.000,00 (incluída correção monetária a partir de novembro de 1991, conforme Decreto nº 332/91);

c) não procede a alegação de que a capitalização deveria ter acontecido no prazo de 120 dias, previsto no Parecer Normativo CST nº 17/84. Essa exigência não tem base legal, além do que ela não mais consta na Instrução Normativa SRF nº 127/88, instrumento que tratou inteiramente da matéria em exame;

d) a Instrução Normativa mencionada, ao tratar inteiramente do AFAC, não repetiu a exigência de que a capitalização deveria acontecer no prazo de 120 dias (PN CST 17/84). Desta forma, à luz do § 1º do artigo 2º da Lei de Introdução do Código Civil, a exigência restou revogada tacitamente. Além do mais, a Instrução Normativa deve ser adotada por ser instrumento hierarquicamente maior que o Parecer Normativo.

e) não procede a alegação de que as operações seriam meramente contábeis e distorceriam os resultados das empresas envolvidas, pois é pacífico o entendimento de que o contribuinte pode organizar seus negócios de forma a produzir economia fiscal, o que não representa qualquer ilegalidade ou abuso;



Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

f) não é válido supor que tenha havido efeitos vantajosos nos AFAC, porque o não reconhecimento de receita em uma empresa foi anulado pelo não reconhecimento da despesa equivalente na outra;

3 - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO (IPCXBTNF)

Da longa argumentação trazida pela recorrente, extrai-se a seguinte síntese:

a) é legítima a correção monetária no ano base de 1990, segundo o índice do BTNF atualizado pela variação do IPC e não apenas pelo IRVF;

b) a correção monetária, segundo o índice que reflete a efetiva inflação, tem amparo legal no artigo 43 do CTN, no artigo 185 da Lei nº 6.404/76 e na Lei nº 7.799/89;

c) a Lei nº 8.200/91 reconheceu a injuridicidade das alterações da correção monetária das demonstrações financeiras, levadas a cabo no ano de 1990, e admitiu a correção integral pelo IPC, cujos efeitos, contudo, deveria ser reconhecidos em parcelas a partir de 1993;

d) o reconhecimento do legislador de que o BTNF não corrigiu adequadamente as demonstrações financeiras no ano de 1990, ratificou o procedimento adotado pela recorrente, consistente da adoção do IPC como fator de correção;



Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

Em reforço das teses, a recorrente cita e transcreve farta jurisprudência e excertos de estudos doutrinários.

A requerente requer seja dado provimento integral ao recurso para o fim de ser reformada a decisão singular e cancelado totalmente o auto de infração.

Requer, ainda, caso mantida parcial ou totalmente a decisão, que sejam excluídos os juros moratórios calculados com base na TRD acumulada, no período que antecede agosto de 1991.

Documentos foram juntados às fls. 269-393.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em contra-razões de recurso (fls. 396-398), defende o acerto da decisão recorrida e requer sua inteira manutenção.

Em memoriais, a recorrente ratifica as teses defendidas no recurso voluntário ao mesmo tempo que requer a total reforma da decisão recorrida.

É o relatório. Passo a decidir.



Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

VOTO

Conselheiro, EDISON PEREIRA RODRIGUES, Relator

O recurso atende aos pressupostos de sua admissibilidade. Dele conheço.

A primeira matéria posta em exame diz respeito à glosa de despesas de propaganda realizadas no ano-base de 1990.

Consoante foi relatado, a fiscalização entendeu que parcela de gasto com propaganda (produção de catálogos de produtos), contraído em 17/12/90, deveria ter sido diferida para aproveitamento no ano-base de 1991, posto que, no mês de dezembro de 1990, a área comercial da empresa operou com somente parte de seus funcionários.

A dedutibilidade de despesas de propaganda é regida pela Lei nº 7.450/85, da seguinte forma:

Art. 54 - As despesas de propaganda são dedutíveis nas condições estabelecidas na Lei nº 4.506, de 30 de novembro, segundo o regime de competência.

Entendo que a circunstância apontada pela fiscalização - o afastamento de parcela significativa dos funcionários do Departamento Comercial da



Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

empresa em razão de férias - não é suficiente para obrigá-la a não aproveitar, segundo o regime de competência, as despesas contraídas no ano-base de 1990.

Além do mais, a redução do pessoal em serviço não induz, por si só, à conclusão que as vendas da empresa foram reduzidas na mesma proporção, como quer fazer crer a fiscalização.

A segunda matéria posta em julgamento se constitui de adiantamentos para futuros aumentos de capital (AFAC), tidos pela fiscalização como operações de mútuo sujeitas à correção monetária prevista no artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

O primeiro adiantamento, no valor de Cr\$ 421.350.00,00, não foi aceito como AFAC por dois motivos: um, porque a recorrente vendeu a participação societária, decorrente do adiantamento, na mesma data da alteração do contrato da investida que formalizou a subscrição do capital; dois, porque o arquivamento do instrumento de alteração do contrato social aconteceu quando decorridos mais de 30 dias de sua celebração.

É objeto do recurso, contudo, somente a primeiro motivo, posto que o segundo foi rejeitado pelo julgador de primeira instância.

Esta matéria foi exaustivamente discutida no Recurso 111.164, correspondente ao processo 13838.000123/95-39, em cujo Acórdão 103-17.579 foi decidido:

Contratos de Mútuo - Transferência de Recursos Financeiros à empresa coligada sob o comprometimento de serem destinados à capitalização não possui a natureza de mútuo na acepção que lhe confere o Art. 1256 do Código Civil Brasileiro.



Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

A alienação da participação societária após a capitalização não autoriza a caracterização do negócio jurídico como tendo sido de mútuo para efeito de aplicação do comando normativo inserido no Art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.

No voto condutor do referido Acórdão, o eminente Conselheiro Relator, OTTO CRISTIANO DE OLIVEIRA GLASNER, entre outras considerações, enfatiza os seguintes aspectos:

“Quando o Parecer Normativo não conformou à regência do Art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 os adiantamentos para futuro aumento de capital, desde que os recursos fossem efetivamente utilizados para este fim, apenas reconheceu a impossibilidade de caracterizar a operação como sendo de mútuo nos limites adotados pelo direito positivo brasileiro. Disso não se pode vislumbrar, quer pela ilegalidade da conclusão, quer pelo objetivo perseguido, que a administração tenha conferido, aos cedentes dos recursos, favor fiscal condicionado a permanência em seu ativo das participações societárias decorrentes do aumento de capital da investida.

O negócio jurídico celebrado pela recorrente estava condicionado a evento futuro, por isso mesmo a beneficiária dos recursos registrou a operação em conta de passivo. Nestes casos, somente quando se efetiva o aumento de capital é que o negócio jurídico se aperfeiçoa, sem a necessidade da restituição do valor recebido, uma vez que reconhecida, contratualmente ou através da entrega de títulos a participação social contratada.

Mesmo que o negócio jurídico do adiantamento fosse celebrado sem cláusula de irrevogabilidade, ainda assim, estaria sujeito a condição suspensiva, não sujeitando-se, desde logo, à regra do art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83. O que não se pode argüir é que as conclusões do Parecer equivalam a outorga de benefícios fiscais.

...

No caso concreto o negócio foi aperfeiçoado pelo efetivo aumento de capital efetivado pela investida. A venda da participação em ato contínuo à sua aquisição diversamente do

9

Processo N.º : 10830.001422/97-99
Acórdão N.º : 101-91.756

que afirma a Autoridade recorrida não é suficiente para subordinar a operação à regra do Art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83.”

Pelas razões transcritas, entendo que o adiantamento realizado não constituiu operação de mútuo, não cabendo, de consequência, a exigência fiscal nos termos do auto de infração.

Aos empréstimos de Cr\$ 1.194.000.000,00 e Cr\$ 1.527.000.000,00, também realizados à Agroquímica Rafard Indústria e Comércio Ltda. em 02/05/91, são inteiramente aplicáveis as razões de decidir transcritas. Cabe examinar, contudo, outras razões que fundamentaram a autuação e foram acolhidas pelo julgador de Primeira Instância.

Diz a decisão:

“... Além de estarem desamparados de documentação que comprovasse sua destinação para aumento de capital - conforme Termo de Constatação Fiscal às fls. 35 (verso) a última alteração contratual foi a referida anteriormente, ocorrida em 02/01/91 -, a fiscalização apurou que a empresa mutuária, à época, estava praticamente desativada -, ... tornando injustificadas as cessões de crédito em análise ...”.

O Decreto-lei nº 2.065/83, ao instituir a obrigatoriedade de reconhecimento de receita de correção monetária nas operações de mútuo, o fez da seguinte forma:

Art. 21 - Nos negócios de mútuo contratados entre pessoas jurídicas coligadas, interligadas, controladoras e controladas, a mutuante deverá reconhecer, para efeito de determinar o lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN.



Processo N.º : 10830.001422/97-99
Acórdão N.º : 101-91.756

O Parecer Normativo CST nº 17/73, por seu turno, exarou entendimento de que os adiantamentos de recursos financeiros, sem remuneração, para sociedade coligada, interligada ou controlada, ficariam isentos da exigência do artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, quando: a) o adiantamento se destinasse, específica e irrevogavelmente, ao aumento do capital social da beneficiária; b) a capitalização se processasse, obrigatoriamente, por ocasião da primeira AGE ou alteração contratual posterior ao adiantamento ou, no máximo, até 120 dias contados do encerramento do período-base da sociedade tomadora dos recursos.

Por último, a Instrução Normativa SRF nº 127/88 estabeleceu que os adiantamentos de recursos para futuro aumento de capital estariam afastados da tributação, na condição de mútuo, se atendidas as seguintes condições: a) entre a prestadora e a beneficiária houvesse comprometimento, contratual e irrevogável, de que tais recursos se destinavam a futuro aumento de capital; b) o aumento de capital fosse efetuado por ocasião da primeira Assembléia Geral Extraordinária ou alteração contratual, conforme o caso, realizada após o ingresso dos recursos na sociedade tomadora.

Sem examinar a legitimidade das exigências contidas nos atos administrativos citados, me parece cristalino que não mais prevalece o prazo de 120 dias para que a empresa investida capitalize, através de AGE ou alteração contratual, os adiantamentos recebidos para tal fim. Essa conclusão é óbvia, pois se a Secretaria da Receita Federal pretendesse que a capitalização do recurso acontecesse em determinado prazo, tê-lo-ia feito expressamente na IN SRF 127/88.

No que concerne a primeira exigência da Instrução Normativa citada, observo que não é correta a fundamentação da decisão na parte que diz que os

4

Processo N.º : 10830.001422/97-99
Acórdão N.º : 101-91.756

adiantamentos estão desamparados de documentação que comprovasse sua destinação, pois os contratos juntados pela recorrente (fls. 386-388) provam o contrário. Ressalte-se que nos autos não consta ter a fiscalização solicitado à empresa que apresentasse os contratos tidos por inexistentes pelo julgador singular.

Não vejo, também, nenhuma irregularidade relacionada ao cumprimento da segunda exigência da Instrução Normativa SRF 127/88, pois os adiantamentos, ambos de 02/05/91, foram convertidos em aumento de capital na primeira alteração do contrato social da investida, após o recebimentos dos recursos, levada a efeito em 30/04/94, como faz certo o instrumento de fls. 389-393.

Por fim, entendo que é de todo incabível a pretensão de descaracterizar os AFAC sob o argumento de que “a empresa, à época, estava praticamente desativada”.

Ora, a circunstância de a empresa estar operando plenamente ou não é irrelevante para caracterizar a operação de mútuo, como definido no artigo 1.256 do Código Civil, indispensável para que a autoridade tributária pudesse exigir imposto na forma do artigo 21 do Decreto-lei nº 2.065/83. Afora isso, a alegação também não encontra guarida na Instrução Normativa nº 127/88, único instrumento administrativo que trata da matéria.

O último item do recurso versa sobre tributação de glosa de despesa, resultante da utilização, no ano de 1990, do BTNF atualizado pelo IPC na correção monetária das demonstrações financeiras.

Quando se iniciou o ano de 1990, vigia a Lei nº 7.799/89, que criou o BTN Fiscal como referencial de indexação de tributos e contribuições, determinando



Processo N.º : 10830.001422/97-99
Acórdão N.º : 101-91.756

que a correção monetária das demonstrações financeiras fosse procedida com base na variação desse referencial. O BTNF refletiria a variação do Bônus do Tesouro Nacional - BTN em cada mês, e este, por seu turno, seria atualizado mensalmente pelo IPC, conforme artigo 5º, parágrafo 2º, da Lei nº 7.777/89.

Em 15 de março de 1990, com a edição da Medida Provisória nº 168, desatrelou-se o BTNF do BTN, e este do IPC. O valor diário do BTNF passou a ser divulgado pelo então Departamento da Receita Federal, "projetando a evolução mensal da taxa de inflação" (art. 25). Não foi alterada a Lei nº 7.799/89, que adotava o BTNF como referencial de indexação de tributos e índice para a correção das demonstrações financeiras. Foi, isto sim, alterada a forma de seu reajuste: ao invés de refletir inflação passada, passaria, teoricamente, a projetar a inflação futura.

Em 30 de maio de 1990, a MP nº 189 trouxe outra novidade: o BTN passava a ser atualizado pelo Índice de Reajuste de Valores Fiscais - IRVF divulgado pelo IBGE a partir de metodologia estabelecida pelo Ministro da Fazenda (art. 1º).

Por isso, não concordo com a afirmação de que, não tendo qualquer dessas Medidas Provisórias revogado, expressa ou tacitamente, as Leis nº 7.777/89 e 7.799/89, permanecia o IPC como indexador aplicável à correção monetária das demonstrações financeiras. O IPC não era o indexador da correção monetária das demonstrações financeiras. Este papel pertencia ao BTNF, este sim até então reajustado pelo IPC. Durante todo o ano de 1990, continuou sendo o BTNF o indexador, reajustado porém de forma diferente, como acima se expôs, o que provocou o achatamento reclamado e impugnado por muitos contribuintes.

Com efeito, a utilização de índices de correção monetária que não representam a perda real do poder aquisitivo da moeda deturpa os resultados



Processo N.º: 10830.001422/97-99
Acórdão N.º: 101-91.756

apurados pelas empresas, criando lucros e ganhos fictícios que, em períodos altamente inflacionários, como à época, levam a diferenças significativas.

A Lei nº 8.200, de 28.06.91, veio reconhecer que ativos e patrimônio líquido ficaram subavaliados pela sistemática adotada em 1990 permitindo então a atualização do balanço de acordo com o IPC. Entretanto conforme seu artigo 3º, a parcela da correção monetária correspondente à diferença verificada no ano de 1990, entre a variação do IPC e do BTNF, só seria apropriada como despesa ou como receita, a partir de 1993. O artigo 4º adia também para o ano de 1993 a dedução dos encargos de depreciação sobre essa parcela.

Esse reconhecimento de que a diferença resultante da comparação dos dois índices poderia ser apropriada na apuração do lucro real ainda que diferida, implicou o reconhecimento de que o índice correto para refletir a variação do valor dos ativos da empresa era, realmente, o Índice de Preços ao Consumidor - IPC, e não mais o BTNF, como previa a Lei nº 7.799/89.

Assim, ratifica-se o procedimento da recorrente que, ainda em 1990, corrigiu as demonstrações financeiras por esse índice. Incabível pretender que, após encerrado seu balanço, viesse a retificá-lo por conta de legislação superveniente, que determinava o destaque de uma parcela daquela correção.

Por estas razões, VOTO por DAR provimento ao recurso.

BRASÍLIA (DF), em 07 de janeiro de 1998


EDISON PEREIRA RODRIGUES