



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10855.001437/96-24
Recurso nº : 114.448 - Voluntário
Matéria : IRPJ - Exs de 1993 e 1994
Recorrente : MULTIBRICK S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida : DRJ em CAMPINAS/SP
Sessão de : 17 de fevereiro de 1998
Acórdão nº : 103-19.170.

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO**

O índice legalmente admitido no exercício de 1990 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 no cálculo das depreciações.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

A pessoa jurídica poderá compensar o prejuízo fiscal apurado em um período-base com o lucro real determinado nos quatro anos-calendários subsequentes, exceção feita ao prejuízo apurado nos meses do ano-calendário de 1992 cujo prazo é indeterminado (arts. 503 a 505 do RIR/94).

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MULTIBRICK S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

ACORDAM os Membros da Terceira 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.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 20 MAR 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, SILVIO GOMES CARDOZO, NEICYR DE ALMEIDA, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE e RUBENS MACHADO DA SILVA (Suplente Convocado).





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

Processo nº : 10855.001437/96-24
Acórdão nº : 103-19.170.
Recurso nº : 114.448
Recorrente : MULTIBRICK S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado, MULTIBRICK S/A - INDÚSTRIA E COMÉRCIO, já qualificada nos autos, da decisão proferida em primeira instância que manteve integralmente o crédito tributário consignado no Auto de Infração de fls. 80, relativo ao imposto de renda pessoa jurídica devido nos anos-calendários de 1993 e 1994.

A exigência fiscal sob exame decorre da compensação indevida de prejuízos fiscais, tendo em vista as reversões dos prejuízos apurados no primeiro e segundo semestre de 1992 em razão de o contribuinte ter excluído totalmente o saldo devedor do resultado de correção monetária de balanço correspondente à diferença IPC/BNF do ano de 1990, bem como a respectiva despesa de depreciação. A infração está capitulada nos arts. 38 e 40 do Decreto nº 332/91, arts. 3º e 4º da Lei nº 8.200/91 e arts. 154, 157, § 1º, 382, 386 e 388, I, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.

Irresignada com o lançamento, a autuada apresentou a impugnação de fls. 105, alegando, preliminarmente, a nulidade do lançamento uma vez que exigência de idêntico teor foi objeto de autuação anterior cujo processo administrativo fiscal se desenvolve regularmente perante a mesma agência da Receita Federal. Entende que o presente auto de infração padece de nulidade formal por infringir o disposto no art. 145, inciso III c/c art 149 da Lei nº 5.172/66 e arts. 31 e 32 do Decreto nº 70.235/72.

No mérito, afirma que após o advento da Lei nº 8.200/91, não há mais o que se questionar quanto à legalidade do direito à dedução da parcela da correção monetária expurgada em março de 1990 (IPC/BNF/90). Além disso, continua a autuada, é entendimento unânime que a correção monetária ter por objetivo eliminar o efeito inflacionário do lucro apurado pelas empresas, assegurando que seja tributada efetivamente sua renda, conforme prescrito pelo texto constitucional, e não o capital, situação em que estar-se-ia tributando o próprio patrimônio dos contribuintes. Argumenta que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

3

Processo nº : 10855.001437/96-24
Acórdão nº : 103-19.170.

correção monetária de balanços se impõe, mesmo que não prevista expressamente em lei, por ser medida exclusiva de justiça que visa a adequação dos valores devidos ao fisco à realidade econômica do país. Cita o art. 5º, inciso XXXVI da CF/88 para afirmar que a Lei nº 8.200/91, através das limitações contidas nos arts. 3º e 4º, não pode retroagir para atingir ato jurídico perfeito, consubstanciado, *in casu*, nos fatos geradores dos direitos e obrigações surgidos para os sujeitos ativo e passivo da relação tributária existentes no ano-base de 1990. Transcreve trechos de acórdãos proferidos no âmbito do Tribunal Regional Federal e a jurisprudência administrativa para corroborar a sua tese.

Prosseguindo em seu arrazoado, a autuada tece considerações acerca da necessidade de a Administração analisar questões constitucionais suscitadas no âmbito do processo administrativo. Isto porque tem-se entendido que, embora de fato a declaração de inconstitucionalidade seja função exclusiva do Poder Judiciário, nada impede que o julgador declare a inaplicabilidade do enquadramento legal apresentado pela fiscalização para justificar a presente autuação na medida em que ele contraria todas as demais disposições de nosso ordenamento jurídico.

Quanto à multa aplicada (100% sobre o imposto devido), a autuada alega ser a mesma abusiva, não podendo prosperar. Aduz que o fundamento da multa é punir o contribuinte por um procedimento em desacordo com a legislação fiscal, com a obrigatoriedade de comprovação de má-fé, visando a sonegação do tributo, procedimento de necessária verificação para a legítima imposição da multa punitiva, fato que não ocorreu.

A autoridade de primeira instância, mediante a decisão de fls. 151, rejeita a preliminar de nulidade e, no mérito, julga procedente o lançamento. Sintetiza suas conclusões na seguinte ementa:

“Correção Monetária: A correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de cada período-base. É vedado à pessoa jurídica utilizar procedimentos de correção monetária das demonstrações financeiras que descharacterizem os seus resultados, com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto ou de postergar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

4

Processo nº : 10855.001437/96-24
Acórdão nº : 103-19.170.

o seu pagamento. Até 1º de fevereiro de 1991, a correção monetária deve ser procedida com base na variação diária do BTN Fiscal, atualizado pela IRVF (Lei nº 7.799/89, art. 3º e seu parágrafo e art. 10 c/c. art. 21 da Lei nº 8.088)

Inconstitucionalidade de Lei: O controle da constitucionalidade das leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário e no sistema difuso centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal - art. 102, I , "a", III da CF/88 - sendo, assim, defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma original, reconhecer alegada inconstitucionalidade da lei que fundamenta o lançamento, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto."

Ciente em 28/01/97 conforme atesta o Aviso de Recebimento - AR de fls. 162, a autuada interpôs recurso a este Colegiado, protocolando seu apelo em 07/02/97. Em suas razões, reitera os argumentos tecidos na peça inicial, citando ainda a Lei nº 9.430/96 que estipulou penalidade mais amena do que aquela estabelecida pela lei vigente à data da lavratura do Auto de Infração. Ao final, requer seja julgado improcedente o lançamento.

Às fls. 188, a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional oferece as contrarazões ao recurso voluntário sustentando a decisão recorrida porque, de forma correta, aplicou o direito ao fato concreto, razão pela qual adotou na sua totalidade, seus fundamentos.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

Processo nº : 10855.001437/96-24
Acórdão nº : 103-19.170.

V O T O

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Trata-se de lançamento fundamentado na glosa de prejuízos fiscais porque a recorrente, no ano-calendário de 1992, excluiu do lucro real apurado, a totalidade do saldo devedor da conta de correção monetária do balanço encerrado em 31/12/90, bem como deduziu despesas com depreciações, ambas originadas da utilização, nas demonstrações financeiras daquele período, do IPC em substituição ao BTNF. Em decorrência dessas deduções, a recorrente apurou prejuízo fiscal em 1992, compensando-o com o lucro real apurado nos anos-calendários de 1993 e 1994.

Data maxima venia, não concordo com o lançamento. Ao contrário do entendimento da digna autoridade monocrática, a recorrente atendeu estritamente as disposições legais vigentes no período-base de 1990, ao corrigir suas demonstrações financeiras pelo IPC, índice que refletia a real inflação do período. Sobre o assunto, já tive oportunidade de manifestar minha opinião quando componente da Colenda 8ª Câmara deste Colegiado, ocasião em que analisei o Recurso nº 105.384, em 18/05/94 (Acórdão 108-01.123), cujos fundamentos adoto como razões para decidir:

"Assunto de grande polêmica, provocou corrida de contribuintes ao Poder Judiciário para salvaguarda de direitos contra a distorção alegada nos seus balanços, dada a defasagem entre os indexadores, cujas pendências já vem sendo dirimidas, e, inobstante suas decisões não vincularem as decisões administrativas na forma do Decreto nº 73.529/74, fornecem diretrizes seguras que devem ser consideradas na amplitude de sua lógica, racionalidade e jurisdicidade.

Apesar de ter o assunto assumido notoriedade com o advento da Lei nº 8.200/91, sua origem se localiza a partir da Lei nº 7.730/89, com o chamado "Plano Verão", quando se realizou o primeiro expurgo da inflação ao fixar a OTN para 15/01/89 em NCz\$ 6,92, sem levar em conta que ela refletia apenas o IPC do mês anterior. Entretanto, interessa-nos a análise da sistemática de correção monetária durante o exercício de 1991, período-base de 1990, ocasião em que ocorreu o segundo expurgo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

6

Processo nº : 10855.001437/96-24
Acórdão nº : 103-19.170.

de natureza similar, durante o "Plano Brasil Novo", quando já estava em vigor a Lei nº 7.799/89.

Com efeito, a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, dispõe no seu art. 2º que "para efeito de determinar o lucro real - base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas - a correção monetária das demonstrações financeiras será efetuada de acordo com as normas previstas nesta Lei" e o art. 3º esclareceu que "a correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda de cada período-base."

O art. 10 da mesma lei estabelece que "a correção monetária das demonstrações financeiras (art. 4º, inciso I) será procedida com base na variação diária do valor do BTN Fiscal ou de outro índice que vier a ser legalmente adotado". Por sua vez, o § 2º do art. 1º 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 § 2º do art. 5º da Lei nº 7.777, de 19 de junho de 1989.' (Grifei).

E o § 2º do art. 5º da Lei nº 7.777/89 estabeleceu imperativamente 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 acerca da atualização dos índices, mas nenhuma delas conseguiram desatrelar o IPC das atualizações das demonstrações financeiras. Senão vejamos:

(1) até 15/03/90, o Bônus do Tesouro Nacional - BTN/BTN Fiscal 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 98.024/90). Ademais, o parágrafo único do art. 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;

(2) 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 nºs 189, 195, 200, 212 e 237, convertida na Lei nº 8.088/90).

Conforme dito anteriormente, 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

7

Processo nº : 10855.001437/96-24
Acórdão nº : 103-19.170.

legislação vigente durante o período-base de 1990, permanecendo válido o critério determinado pelo § 2º do art. 5º da Lei nº 7.777/89. Lembre-se que a MP nº 189/90 não revogou expressamente a lei anterior (Lei nº 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.

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

Ao se utilizar de índices de correção 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 de 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 (redução da expressão monetária do valor das obrigações) ou a perda (redução da expressão monetária do valor dos ativos monetários) da empresa face à diminuição do poder de compra da moeda em uma economia inflacionária.

Ora, 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 sujeitas 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. Indiretamente, estaria ocorrendo majoração de tributo.

Tal procedimento além de afrontar a melhor doutrina (João Dácio Rolim: Efeitos Fiscais da Correção Monetária dos Balanços - Expurgos Inconstitucionais dos Índices Oficiais de Inflação. In: Imposto de Renda - Estudos, nº 20. Editora Resenha Tributária, São Paulo; Alberto Xavier: A Correção Monetária das Demonstrações Financeiras no exercício de 1990, BTN ou IPC. In: mesma publicação; Misabel Abreu Machado Derzi: Os Conceitos de Renda e de Patrimônio. Efeitos da Correção Monetária Insuficiente no Imposto de Renda. In: Momentos Jurídicos, Livraria Del Rey, Belo Horizonte), afronta a garantia constitucional contida no art. 150, III, letra "a", que veda a aplicação da legislação que aumente tributo no próprio exercício financeiro em que for publicada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

8

Processo nº : 10855.001437/96-24
Acórdão nº : 103-19.170.

Por estas razões, entendo que as demonstrações financeiras relativas ao período-base encerrado em 31/12/90 devem ser corrigidas utilizando o BTN Fiscal atualizado na forma do § 2º do art. 5º da Lei nº 7.777/89, ou seja, pelo IPC.”

Por todo o exposto, resta claro e nítido que a adoção do BTN Fiscal atualizado pelo IPC é compatível com a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, descabendo a exigência que penalize tal procedimento. O fato de a recorrente ter deduzido a totalidade do saldo dessa correção monetária no ano-calendário de 1992 também não afeta nem prejudica o seu direito à compensação do prejuízo fiscal então apurado. A uma porque, para as empresas cujo patrimônio líquido é maior que o ativo sujeito a correção monetária, o saldo da correção complementar correspondente à diferença IPC/BTNF/90 representa, na verdade, encargo dedutível no resultado do exercício. Caso tivesse deduzido todo o resultado dessa correção monetária no exercício correspondente (1990) isto só faria aumentar o prejuízo fiscal daquele exercício. A duas porque, de acordo com os arts. 502 e 503 do RIR/94, o contribuinte tem direito à compensação total ou parcial dos prejuízos fiscais dentro dos quatro anos-calendários subseqüentes, exceção feita ao ano-calendário de 1992 cujo prazo era indeterminado (art. 38, § 7º, da Lei nº 8.383/91).

Isto posto, conheço do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões (DF), em 17 de fevereiro de 1998.

SANDRA MARIA DIAS NUNES