



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30
Recurso Nº. : 115.046
Matéria : IRPJ - Ex. 1992
Recorrente : C' & A MODAS LTDA
Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP
Sessão De : 14 de outubro de 1997
Acórdão Nº. : 103-18.931

IRPJ - GLOSA DA CORREÇÃO MONETÁRIA DOS PREJUÍZOS FISCAIS - LEI Nº 8.200/91 - O índice a ser utilizado para efeito de correção monetária dos prejuízos fiscais passíveis de compensação no período-base de 1990 é aquele que incorpora a variação do IPC.
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo C & A MODAS LTDA

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.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 NOV 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIA MARIA LORIA MEIRA, VILSON BIADOLA, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, SANDRA MARIA DIAS NUNES, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA E RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA REAL.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30
Acórdão Nº.: 103-18.931
Recurso Nº.: 115.046
Recorrente : C & A MODAS LTDA

RELATÓRIO

C & A MODAS LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que, manteve o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls.31/36

2. Segundo o termo "DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL" de fls. 35, a exigência fiscal teve origem na compensação indevida de prejuízos fiscais, pleiteada na declaração do imposto de renda - pessoa jurídica, do exercício financeiro de 1992, ano-base 1991. Segundo a fiscalização, o prejuízo indevidamente compensado refere-se ao apurado no exercício de 1988, ano-base de 1987, e que esta compensação, na parte relativa a diferença IPC/BTNF, somente poderia ser efetuada com resultado positivo apurado a partir do ano de 1993.

3. O enquadramento legal que sustenta o lançamento está descrito às fls. 35: art. 157 e parágrafo 1º, 382, 386 e parágrafo 2º, 388, inciso III, todos do RIR/80; Lei nº 8.200/91 e Decreto nº 332/91.

4. A contribuinte foi cientificada da exigência em 19/04/96, conforme assinatura aposta às fls. 36, tendo apresentado, em 21 de maio de 1996, impugnação de fls. 39/58, alegando:

"4. A presente autuação tem como pano de fundo o episódio que ficou conhecido como diferencial do IPC/90, o qual teve sua origem quando o Governo Federal editou a Medida Provisória n 189/90, posteriormente convertida na Lei n 8.088/90, para determinar que o valor nominal do BTN, então o indexador das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas, passasse a ser corrigido pelo IRVF e não mais pelo IPC como determinava a legislação anterior.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30

Acórdão Nº.: 103-18.931

5. A mudança tinha o propósito de legitimar mais um dos vários expurgos inflacionários que tantos conflitos e injustiças produziram no Brasil desde o malfadado Plano Cruzado, tudo em nome da estabilização da moeda brasileira a qualquer custo.

6. No caso de mais esse exercício irresponsável de alquimia econômica, o resultado para a maioria das empresas foi devastador, pois como num passe de mágica transmutou prejuízo em lucro, dilacerando despudoradamente o mais primário pressuposto do Imposto de Renda, que reside na exigência de um acréscimo patrimonial disponível prévio para que nasça o dever de contribuir.

7. Diante de tão gritante inconstitucionalidade, ilegalidade e imoralidade, não foi difícil para as empresas prejudicadas encontrar apoio no Judiciário, que passou a higienizar o cenário jurídico assegurando aos contribuintes lesados o direito de utilizar o IPC integral em suas demonstrações financeiras naquele período.

8. A firmeza dos pronunciamentos judiciais e doutrinários encontrou eco nos próprios órgãos jurisdicionais da Administração Pública, que passaram a decidir reiteradamente em favor da utilização do IPC integral para a atualização de todas as contas sujeitas à sistemática da chamada correção monetária de balanço, inclusive para o cálculo da depreciação e da atualização do saldo de prejuízos fiscais.

9. Apenas a título de exemplo, reproduz-se a seguir trecho da decisão proferida pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, à unanimidade de votos, no processo n 10980.007584/92-94(PR):

*Sendo ainda certo, como reconhece a doutrina e jurisprudência, que, caso não se aplique à correção dos balanços os índices que efetivamente demonstrem a real variação do poder de compra da moeda, estar-se-á tributando uma renda fictícia, seja não reconhecendo a efetiva desvalorização do capital aplicado, seja compensando do imposto devido prejuízos muito menores do que os efetivamente ocorridos, seja deixando de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30

Acórdão Nº.: 103-18.931

reconhecer a efetiva parcela de depreciação do ativo imobilizado que deveria compor os custos do exercício. “ (grifamos)

10. A esse pode-se acrescentar outros exemplos, como os contidos nos acórdãos proferidos nos processos n 105.384(RS), 13888.000047/93-96(SP), e 11065.000727/92-03(RS), o primeiro da 8 Câmara e os demais da 1 Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

11. O exagero do Executivo nesse triste episódio foi de tal magnitude que acabou por forçá-lo a reconhecer a existência do fenômeno inflacionário e as distorções que sua iniciativa causaram aos contribuintes. Isso se deu com a promulgação da Lei 8.200/91.

12. Esse reconhecimento, contudo, além de tardio, pois as contas de 1990 já se haviam encerrado, ainda colocou o contribuinte em uma situação extremamente perversa e não menos antijurídica, pois não lhe permitiu a imediata reversão dos danos sofridos com o expurgo inflacionário.

13. Esse ardiloso recuo tático do Governo mereceu a reprovação do Judiciário, que viu no diferimento da dedução do saldo devedor da correção monetária verdadeiro empréstimo compulsório não autorizado pela Constituição.

14. Infelizmente, uma interpretação equivocada do princípio da indisponibilidade da coisa pública, faz com que a fiscalização do Tesouro Nacional perpetue essa discussão estéril e cujo desfecho é líquido e certo em favor do contribuinte.

15. Feitas essas considerações gerais a respeito do tema de fundo do presente contencioso, passemos agora às suas particularidades.

16. Contrariamente ao que sucedeu à maioria das empresas, a correção das demonstrações financeiras da C&A do ano-base de 90 pelo BTN gerou um prejuízo fiscal no valor de Cr\$ 4.263.957.248,00, equivalente a 41.194.430,66 UFIR. Veja-se os registros constantes do LALUR do ano de 1990, aqui anexados como docs. 3 e 4.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30

Acórdão Nº.: 103-18.931

17. Com a edição da Lei 8.200/91 e do Decreto 332/91, a C&A recalculou os resultados do ano anterior com base no IPC integral, gerando com isso uma receita no valor de Cr\$ 80.356.725.453,86, equivalente a 134.587.353,79 UFIR, que, adicionada ao resultado do próprio período de 91, produziu um lucro tributável no valor de Cr\$ 65.893.138.876,00, equivalente a 110.362.675,24 UFIR,

conforme se verifica da também anexa cópia da página 12 da parte A do LALUR, na qual é demonstrado o Lucro Real do ano-base de 1991 (docs. 5 e 6).

18. Ao invés de diferir a tributação desse resultado, como pretensamente lhe facultava a Lei 8.200/91, houve por bem a C&A de oferecê-lo à tributação naquele mesmo ano de 91, de modo a restabelecer, na medida do possível, a realidade das suas contas fiscais.

19. Curiosamente, essa antecipação da tributação da receita inflacionária por parte da C&A foi omitida na descrição dos fatos que o Agente Fiscal fez constar do Auto de Infração.

20. Preferiu o Sr. Fiscal tratar apenas da parcela da correção monetária dos prejuízos fiscais do ano de 1987 correspondente à diferença IPC/BTNF, parte dos quais foi compensada contra o resultado referido no item 17 acima.

21. Ao efetuar a compensação, a C&A utilizou a totalidade do prejuízo apurado no ano-base de 1990, pois como já demonstrado, tal prejuízo jamais teria ocorrido caso não tivesse havido a manipulação de índices naquele ano, e não faria sentido mantê-lo para utilização em períodos posteriores, ainda que tal alternativa lhe fosse mais benéfica em relação ao prazo para aproveitamento (doc.6).

22. A seguir, utilizou a parcela de Cr\$ 41.297.780.678,00 equivalente a 69.168.560,41 UFIR, do prejuízo fiscal do ano-base de 1987, o qual, atualizado pelo IPC integral como fartamente reconhecido pelos Tribunais e pelo Conselho de Contribuintes, totalizava 127.392.115,22 UFIR.

23. Desse modo, contrariamente à assertiva do Agente Fiscal, a C&A utilizou-se legitimamente do prejuízo fiscal do ano de 1987, tendo inclusive amargado a prescrição da parcela de 58.223.554,81 UFIR.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30

Acórdão Nº.: 103-18.931

24. O que fez a C&A nada mais foi do que promover a recomposição de suas contas fiscais a fim de delas eliminar os efeitos espúrios da manobra ilegítima perpetrada pelo Executivo, procurando não prolongar no tempo os efeitos da distorção patrimonial resultante do episódio chamado IPC/90.

25. Ao fazer isso a C&A considerou ser a correção integral de todas as suas contas, em especial a dos prejuízos fiscais acumulados, um seu direito legítimo e inafastável face aos princípios constitucionais e legais que informam a tributação pelo imposto de renda, bem como de seus direitos e garantias fundamentais insculpidos na Constituição.

26. Negar o direito ao aproveitamento imediato da correção dos prejuízos fiscais significa flagrante violação do dispositivo constitucional que veda a tributação confiscatória (art. 150 - IV), pois implica fazer incidir o tributo sobre a própria recomposição do patrimônio do contribuinte, reduzido em razão de prejuízos anteriores.

27. O imposto de renda, segundo sua rígida base legal construída na Constituição e na Lei Complementar (CTN), tem como pressuposto de incidência a existência de efetivo acréscimo patrimonial disponível verificado em um dado lapso de tempo, sob pena de se tributar o que renda não é.

28. Não é por outro motivo que a legislação desse imposto sempre prestigiou a necessidade de correção das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas pelo índice pleno. Confira-se a título de exemplo o art. 3 da Lei n 7.799/89:

"Art. 3 - A correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto sobre a renda de cada período-base."

29. O próprio Decreto 332/91, em seu art. 3º, § único, declara em proveito do próprio fisco a imperatividade da correção monetária pela inflação plena e isenta de manipulações ao prescrever.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30
Acórdão Nº.: 103-18.931

“Não será admitido à pessoa jurídica utilizar procedimentos de correção monetária das demonstrações financeiras que descaracterizem os seus resultados, com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto ou de postergar o seu pagamento.”

30. Vê-se por aí a violação ao princípio da igualdade na medida em que se proíbe a manipulação da correção monetária pelo contribuinte para reduzir sua base de cálculo ou para postergar o tributo, ao mesmo tempo em que se aumenta artificialmente a base de cálculo pelo diferimento dos efeitos do IPC/90 em favor do fisco. É inaceitável.

31. Outrossim, ao não admitir o cômputo de parte dos redutores da base de cálculo do imposto de renda, conforme conceituação inerente às definições do art. 43 do CTN, tanto a Lei 8.200/91 como seu decreto regulamentar ofenderam o princípio da legalidade tributária, pois instituíram exação não prevista no sistema Constitucional tributário.

32. Outro pecado cometido na exigência fiscal consiste na ofensa ao princípio da capacidade contributiva, segundo o qual o tributo deve ser dosado de acordo com a capacidade que cada um tem de contribuir.

33. No caso em exame, a existência de prejuízos acumulados a compensar é uma realidade inexorável, admitida inclusive pelos termos da Lei 8.200/91. Ignorar-se essa realidade de recomposição patrimonial equívale a tributar o decréscimo patrimonial, em completo desprezo ao substrato econômico eleito na regra-matriz do imposto de renda.

34. Ainda, segundo reiterado entendimento jurisprudencial, o diferimento dos efeitos da correção monetária calculada pelo IPC integral configura verdadeiro empréstimo compulsório não autorizado pela Constituição.

35. No caso da C&A, o diferimento é ainda mais lesivo aos direitos da contribuinte C&A, pois deixa de ser empréstimo para transformar-se em confisco puro e simples. com Efeito, dadas as rigorosas restrições impostas pela Lei 8.200/91 e pelo Decreto nº 332/91, essa parcela do prejuízo fiscal não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30

Acórdão Nº.: 103-18.931

teria jamais como ser compensada, vindo a prescrever integralmente.

36. Finalmente, tendo em vista que a tributação pretendida não se amolda aos contornos fixados na Constituição e no CTN para o imposto de renda, essa exação constitui indisfarçável extrapolação de competência constitucional. (...)"

5. A autoridade de primeira instância prolatou a decisão de fls. 60/67, que assim ementada:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - EXERCÍCIO 1992

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.

Prejuízo Fiscal - compensação: A correção monetária dos prejuízos fiscais é baseada na variação dos índices oficiais de correção monetária aplicáveis às demonstrações financeiras.

Índices para a correção: Para fins de indexação, os valores dos prejuízos fiscais, existentes em 31/12/89, foram atualizados monetariamente até aquela data tomando-se por base o valor da OTN de Ncz\$ 6,92 e convertidos em número de BTN mediante sua divisão pelo valor do BTN de Ncz\$ 1,00, passando a ser corrigidos pelo BTNF a partir desta data (Lei nº 7.799/89, art. 30 e §§) até 01/02/91, quando foi extinto o BTNF com o valor de Cr\$ 126,8621 (Lei nº 8.177/91, art. 3º). A partir desta data e até dezembro de 1991, os valores dos prejuízos fiscais foram atualizados pelo INPC mensal (Lei 8.200/91, art. 2º, §§ 6º e 1º e Decreto 332/91, arts. 29 e 40).

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30
Acórdão Nº.: 103-18.931

6. Cientificada do teor da decisão em 02 de abril de 1997, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 72/77, protocolado em 24 de abril de 1997, no qual reitera às razões de defesa contidas na peça impugnatória.

7. Contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional, às fls. 80/83, propugnando pela manutenção da decisão proferida pela autoridade de primeira instância.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30
Acórdão Nº.: 103-18.931

VOTO

CONSELHEIRO EDSON VIANNA DE BRITO, RELATOR

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 5 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A exigência fiscal tem por pressuposto a compensação, no período-base de 1991, Exercício Financeiro de 1992, do valor do prejuízo fiscal apurado no exercício de 1988, período-base de 1987, correspondente à diferença de correção monetária IPC/BTNF verificada no período-base de 1990.

De início deve-se observar que o prejuízo fiscal compensável é aquele apurado na demonstração do lucro real e registrado no Livro de Apuração do Lucro Real, corrigido monetariamente até o balanço do período-base em que ocorrer a compensação. Este o comando inserto no arts. 64, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77, e 28 da Lei nº 7.799/89.

A correção de tais prejuízos se faz mediante a utilização do mesmo indexador utilizado na correção monetária das demonstrações financeiras.

A correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo a eliminação dos efeitos inflacionários sobre os resultados apurados pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real.

Nesse sentido é a redação contida no art. 3º da Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989:

*Art. 3º - 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30

Acórdão Nº.: 103-18.931

Parágrafo único - Não será admitido à pessoa jurídica utilizar procedimentos de correção monetária das demonstrações financeiras que descaracterizem os seus resultados, com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto ou de postergar o seu pagamento. "

Resulta claro, a meu ver, que para se atingir o objetivo contido neste dispositivo legal, o legislador ordinário deve utilizar um índice de preços que reflita adequadamente a variação de preços ocorrida no período de apuração do resultado sujeito à tributação.

Em não o fazendo, a base de cálculo do tributo, sem dúvida alguma, ficará distorcida, isto é, apresentará um valor fictício, e, portanto, inadequado para efeitos societários e fiscais. O mesmo entendimento aplica-se ao saldo de prejuízos fiscais passíveis de compensação, uma vez que o mesmo é elemento integrante na determinação da base tributável.

Nesse sentido, é a manifestação deste Conselho de Contribuintes, em diversos acórdãos (101-86.903, 103-18.127, 107-1.437, 108-00.963 e 108-01.123) que trataram dos efeitos decorrentes da utilização do IPC na correção monetária das demonstrações financeiras relativas ao período-base de 1990. Por pertinente, com a devida vênia, transcrevo parte do voto contido no Acórdão nº 108-00.963, da lavra do ilustre Conselheiro José Carlos Passuelo:

" Assunto de grande polêmica, provou 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, se bem não vincularem as decisões administrativas na forma do Decreto nº 73.529, fornecem luzes seguras que devem ser consideradas na amplitude de sua lógica, racionalidade e jurisdição.

O enquadramento legal se fez em diversos artigos do RIR/80 e na Lei nº 7.799/89 (Artigos 4º, 10, 11, 15, 16, 19 e 30), que definem basicamente dever ser a correção monetária efetuada pelas pessoas jurídicas que tributam seus resultados pelo lucro real mediante o reconhecimento da variação do BTN Fiscal. 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.: 10882.000568/96-30
Acórdão Nº.: 103-18.931

*Art. 30. Para efeito da conversão em número de BTN, os saldos das contas sujeitas à correção monetária, existentes 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 o advento da Lei nº 8.200/91, sua origem se localiza a partir da Lei nº 7.730/89, que abrigou o chamado Plano Verão, quando estabeleceu o valor da OTN, referida à 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, farei a análise do assunto 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.

Busco no Decreto-lei nº 2.341/87 o disciplinamento da 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 encontro a sistemática apoiada na ORTN, mais tarde OTN, cuja atualização, a partir da Instrução Normativa nº 133, de 30.09.87, passou a ser efetuada pelo Sr. Secretario da Receita Federal, 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. A base da variação da OTN era, portanto, o IPC.

O mês de fevereiro de 1989 foi palco da publicação da Lei nº 7.730/89, assinada que foi no dia 31 de janeiro, 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%, temos para janeiro uma OTN de Cz\$ 6.170,19, ou NCz\$ 6,17, que cumulada com o IPC de 70,28% de janeiro nos coloca o seu valor atualizado em NCz\$ 10,51 e não nos NCz\$ 6,92 contidos no artigo 30 da Lei nº 7.779/89.

A despeito da regra geral de adoção do IPC como indexador da sistemática de correção monetária de balanço, a Lei nº 7.730/89 veio aplicar apenas parte do mesmo, efetuando indisfarçável modificação no reconhecimento dos efeitos inflacionário do balanço bem como causando insuficiente avaliação nos resultados, via indireta aumentan-



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30

Acórdão Nº.: 103-18.931

do 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, ver artigo de João Dácio Rolim, in Repertório de Jurisprudência, IOB, maio de 1992, de Marcio Manjon (Correção Monetária de Balanço - BTNF versus IPC), in mesma publicação, fevereiro de 1992, de Misabel Abreu Machado Derzi, in Revista de Direito Tributário, edição nº 59 e Parecer do Eminentíssimo Tributarista Alberto Xavier, afronta a garantia constitucional contida no art. 150, III, letra "a" que determina claramente somente ser aplicável mudança na legislação que aumente tributo, a fatos geradores não ocorridos e tem recebido acolhida nos tribunais.

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

Quando o ano de 1989 se iniciou, estava em vigor o Decreto-lei nº 2.341/87, que determinava que "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 1.338, 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".

O art. 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 art. 30:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30

Acórdão Nº.: 103-18.931

"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:

Par. 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)" (destaco):

A estipulação do art. 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 a 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 em suas demonstrações financeiras e o par. 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. Portanto o índice aplicável ao período para o reconhecimento da desvalorização da moeda deveria ser o IPC, que indicava as oscilações do nível geral de preços.

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 art. 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 7.799/89 ratificou o par. 1º do art. 30 da Lei nº 7.730/89, estabelecendo que "para efeito da conversão em número 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".

Diversas decisões judiciais declararam a ilegalidade do art. 30 da Lei nº 7.799/89.

Em face do acima exposto, concluo, 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%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30
Acórdão Nº.: 103-18.931

Este direito decorre do fato de que a subavaliação da inflação tem por consequência limitar, para as empresas que têm patrimônio líquido superior ao ativo permanente, a plena dedutibilidade da despesa de correção monetária. Assim, as demonstrações financeiras 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 art. 43 do CTN, que apenas permite a tributação de acréscimos patrimoniais reais, pelo que uma tributação de lucro fictício violaria este dispositivo de valor hierárquico superior ao das leis ordinárias."

Temos assim que a jurisprudência administrativa e judicial é uniforme ao admitir a utilização do Índice de Preços ao Consumidor-IPC, para efeito de correção monetária das demonstrações financeiras relativas ao período-base de 1990 - Exercício Financeiro de 1991.

É de se ressaltar que a impropriedade do índice utilizado para correção monetária das demonstrações financeiras - variação do BTN Fiscal -, no Exercício Financeiro de 1991 - período-base de 1990, também foi reconhecida pelo legislador ordinário, ao publicar a Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, regulamentada pelo Decreto nº 332, de 4 de novembro de 1991.

Esse Decreto, em seus arts. 32 e 40, dispôs:

* 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.

(...)

Art. 40 - Os valores que constituirão adição, exclusão ou compensação a partir do período-base de 1991, registrados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real, desde o balanço de 31 de dezembro de 1989, serão corrigidos na forma deste Capítulo, e a diferença de correção será registrada em folha própria do livro, para adição,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo Nº.: 10882.000568/96-30
Acórdão Nº.: 103-18.931

exclusão ou compensação na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993.

§ 1º - Tratando-se de prejuízos fiscais, a diferença de correção será compensada em quatro período-base, à razão de vinte e cinco por cento ao ano, a partir do período-base de 1993 até o de 1996. "

Todavia, em relação ao resultado apurado em razão do confronto da variação do BTN Fiscal com o IPC, estabeleceu-se um tratamento tributário específico, e, inadequado, por contrário aos princípios básicos de tributação, uma vez que deslocou para período-base futuros, os efeitos inflacionário ocorridos no período-base de 1990, acarretando, para este, a apuração de uma base de cálculo artificial, submetendo-a, assim, à incidência de um imposto maior do que o devido.

Não vejo, pois, como manter a exigência contida nos autos.

Neste sentido, também, foi o entendimento da maioria deste Colegiado, ao apreciar matéria semelhante, consubstanciada no Acórdão nº 103-18.127, da lavra do i. Conselheiro Victor Luís de Salles Freire, que está assim ementado:

*** IRPJ - EXERCÍCIO DE 1991 - NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO SUPLEMENTAR - GLOSA DA CORREÇÃO MONETÁRIA DOS PREJUÍZOS - ATUALIZAÇÃO PELO BTNF - IMPROCEDÊNCIA - LEI 8.200/91 - Reconhecido pela Lei 8.200/91 efeitos adicionais da corrosão do poder de compra da moeda brasileira pelos anos de 1990 e 1991, tem o contribuinte direito à fruição imediata e instantânea na sua contabilidade do eventual saldo devedor a maior de correção monetária que decorra do referido cômputo.***

Isto posto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 14 de outubro de 1997


EDSON VIANNA DE BRITO 