



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10980.008.087/97-08
Recurso n.º : 118.048
Matéria: : IRPJ E OUTROS - Exercícios de 1994 e 1995
Recorrente : COMERCIAL ELÉTRICA D W LTDA.
Recorrida : DRJ EM CURITIBA - PR
Sessão de : 08 de junho de 1999
Acórdão n.º : 101-92.690

I.R.P.J. - CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. ÍNDICE. No exercício financeiro de 1990, o índice a ser utilizado para correção das demonstrações financeiras é aquele que incorpora a variação verificada no Índice de Preços ao Consumidor - IPC. Sua utilização, ainda que em período posterior, não está sujeito à incidência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO. – ÍNDICE. – Por falta expressa determinação legal, a correção monetária do balanço, nos anos-calendário de 1994 e 1995, deve ser efetuada com base na variação verificada pela UFIR, nos correspondentes períodos.

Recurso conhecido e provido, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMERCIAL ELÉTRICA DW LTDA..

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir IPC/BTNF no ano base de 1990, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL
RELATOR

Processo n.º :10980.008087/97-08

Acórdão n.º :101-92.690

FORMALIZADO EM: 17 NOV 1999

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



Processo n.º :10980.008087/97-08

Acórdão n.º :101-92.690

Recurso nr. 118.048

Recorrente: COMERCIAL ELÉTRICA DW LTDA.

RELATÓRIO.

COMERCIAL ELÉTRICA D W LTDA., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no C.G.C.- MF sob o n.º 77.530.251/0001-02, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Titular da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba - PR que, apreciando sua impugnação tempestivamente apresentada, manteve, em parte, o crédito tributário formalizado através dos Autos de Infração de fls. 79/82 e 86/89, recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

As irregularidades apuradas pela Fiscalização encontram-se descrita na peça básica de fls., nestes termos:

"1 – CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO COTAS DE DEPRECIAÇÃO NÃO DEDUTÍVEIS

O contribuinte, no ano-calendário de 1994, efetuou Correção Monetária utilizando índice maior que o autorizado pela legislação. Em decorrência disto o Ativo Permanente ficou superavaliado, o que resultou em uma despesa de depreciação maior que a permitida pela legislação.

O contribuinte, em resposta a nossa intimação, recalcoulou a despesa de depreciação, tomando por base o Ativo Permanente corrigido pela UFIR. O valor lançado como despesa, anteriormente, que excedeu ao cálculo apresentado, foi glosado, por não ter previsão legal para a sua dedutibilidade.

O contribuinte, no ano-calendário de 1995, efetuou a Correção Monetária do Balanço, utilizando-se de índice maior que o autorizado pela legislação. Em decorrência disto o ativo permanente apresentou-se superavaliado, o que resultou em uma despesa de depreciação maior que a permitida pela legislação.

Em cumprimento a nossa intimação, o contribuinte recalcoulou a despesa de depreciação, partindo do Ativo Imobilizado corrigido pela UFIR. O valor lançado como despesa anteriormente que excedeu ao cálculo apresentado, foi glosado, por não ter previsão legal para a sua dedutibilidade.

2 – CORREÇÃO MONETÁRIA DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Despesa indevida de correção monetária, caracterizada pelo saldo devedor de correção monetária maior que o devido, gerando uma diminuição no lucro líquido do exercício, que deverá ser adicionada para efeito de tributação.

De acordo com declaração firmada em 15 de julho de 1997 (fls. 28), o contribuinte utilizou no ano-calendário de 1994, para cálculo de Correção Monetária do Balanço, além da variação da UFIR, a diferença de variação do IPC/90.

Ocorre que a utilização de tal índice não é prevista na legislação, e resultou em um maior saldo devedor de Correção Monetária do que a aplicação da UFIR, sendo que esta diferença não é detutível para fins de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro, por não ter sua dedutibilidade prevista.

O contribuinte foi intimado a refazer a Correção Monetária, aplicando somente a UFIR, donde foi constatado o valor da despesa lançada a maior, valor este glosado.

.....
Despesa indevida de correção monetária, caracterizada pelo saldo devedor de correção monetária maior que o devido, gerando uma diminuição no lucro líquido do exercício, que deverá ser adicionada para efeito de tributação.

De acordo com declaração firmada em 15 de julho de 1997 (fls. 28), o contribuinte utilizou no ano-calendário de 1995, como índice para a Correção Monetária do Balanço além da variação da UFIR em 1995 a diferença da variação do IPC/94.

Ocorre que a utilização de tal índice não é prevista na legislação, sendo que, desta forma, o resultado devedor de correção monetária proveniente de sua aplicação é indedutível para fins de Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro.

O contribuinte foi intimado a refazer a Correção Monetária, aplicando somente a UFIR. A despesa proveniente da diferença de Correção, oriunda da aplicação do IPC/94, tem seu valor glosado no presente Auto de Infração, por não encontrar amparo legal.”

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 94 a 98, foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular, cuja ementa tem esta redação:

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Períodos de apuração – 01/01/94 a 31/12/94 e 01/01/95 a 31/12/95.

Correção Monetária IPC/BTNF/90 – Não há previsão legal para que a empresa, que não lançou a mesma nos termos do Decreto nº 332/91, calculando-a sobre os saldos em 31/12/90, venha a utilizá-la no ano-calendário 1994, tomando como base os saldos em 31/12/93.

Correção Monetária IMP/94 e IPC/95 – O indexador legalmente previsto para correção monetária das demonstrações financeiras de 1994 era a UFIR diária, passando a mensal a partir de 1º de setembro de 1994 e a trimestral a partir de 1º de janeiro de 1995, não havendo previsão legal para que se aproprie a diferença de correção monetária apurada entre a utilização da UFIR e do IPC.

Cotas de depreciação não dedutíveis – Não se admite os valores excedentes àqueles calculados com base nos valores do ativo corrigidos monetariamente de acordo com os índices definidos pela legislação.

Processo n.º : 10980.008087/97-08

Acórdão n.º : 101-92.690

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

Períodos de apuração – 01/01/94 a 31/12/94 e – 01/01/95 a 31/12/95.

Decorrença – Pela relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento decorrente o que ficar decidido quanto àquele do qual decorre.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES"

Cientificado dessa decisão em 03 de junho de 1998, a contribuinte ingressou com seu apelo para este Tribunal Administrativo, protocolizado no dia 19 seguinte, cujo inteiro teor passo a ler (lê-se) em Plenário, para conhecimento por parte dos demais Conselheiros.

É O RELATÓRIO.



V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator:

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

A glosa da despesa de depreciação, como se constata, resultou da diferença de correção monetária pela aplicação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC, quando, segundo entendimento da Fiscalização, deveria ter sido utilizado, como indexador, o Bônus do Tesouro Nacional Fiscal - BTNF, no ano-base de 1990.

O assunto já mereceu acurada análise por parte de insignes Conselheiros que integram as diversas Câmaras deste Conselho, restando pacificado entendimento no sentido de que o coeficiente admitido para correção das demonstrações financeiras é aquele que, por imperativo legal, incorpora a variação verificada segundo o Índice de Preços ao Consumidor - IPC.

No julgamento do Recurso protocolizado sob o n.º 105.670, do qual resultou o Acórdão n.º 101-86.903, de 16 de agosto de 1994, tivemos a oportunidade de nos manifestarmos sobre a questão, quando afirmamos:

"Para o deslinde da controvérsia interessa, de plano, definir se o Bônus do Tesouro Nacional (B.T.N.), durante o ano de 1990, base do exercício de 1991, continuou a ser reajustado pelo Índice de Preços ao Consumidor - I.P.C., ou se foram introduzidas modificações substanciais na metodologia do seu cálculo, de forma a comprometer os resultados apurados com base nesse indicador, o que refletiria na correção monetária das demonstrações financeiras.

A Lei n.º 17.799, de 1989, ao instituir o B.T.N. Fiscal, para servir de parâmetro na indexação de tributos e contribuições de competência da União, dispôs:

"Art. 1º - "Omissis"

§ 1º - - "Omissis"

§ 2º. 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 como o § 2º do art. 5º da Lei n.º 7.777, de 19 de julho de 1989.

.....
Art. 2º 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.

.....
Art. 4º. Os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do período-base, serão computados na determinação do lucro real mediante os seguintes procedimentos:

I - correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial.

.....
Art. 10. 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.”

Pode-se afirmar, portanto, que as demonstrações financeiras deveriam ser corrigidas segundo a variação verificada no B.T.N. Fiscal, ocorrida no período que medeia entre o último balanço corrigido e aquele objeto da correção; que o índice utilizado para atualização do BTN Fiscal é o I.P.C., divulgado pelo I.B.G.E., e que a adoção de qualquer outro indexador só seria possível mediante autorização legal, o que equivale a dizer que se trata de matéria reservada à Lei.

O § 2º do artigo 5º, da Lei n.º 7.777, de 1989, determina que:

“O valor nominal dos BTN será atualizado mensalmente pelo IPC.”

Como bem ressaltado no voto condutor do Acórdão n.º 108-00.963, de 22 de março de 1994, da lavra do Eminent Conselheiro José Carlos Passuello, o disciplinamento da sistemática adotada para correção monetária do balanço já constava do Decreto-lei n.º 2.341, de 1987, “verbis”:

“Busco no Decreto-lei n.º 2.341/87 o disciplinamento da sistemática de correção monetária do balanço vigente em janeiro de 1989, à época de publicação da Lei n.º 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 n.º 133, de 30.9.87, passou a ser efetuada pelo Sr. Secretário da Receita Federal, na forma do artigo 19, do Decreto-lei ;n.º 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.’

Através da Medida Provisória n.º 154, de 1990, convertida na Lei n.º 8.030, de 1990, restou fixado (art. 2º, § 6º):

“O Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento solicitará à Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE ou a instituição de pesquisa de notória especialização, o cálculo de índices de preços apropriados à medição da variação média dos preços relativa aos períodos correspondentes às metas a que se refere o inciso III.”

Mencionadas metas, a serem estabelecidas pelo Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento no primeiro dia útil após o dia 5 de cada mês, a partir de 15 de abril de 1990, visavam a definir ‘o percentual de variação média dos preços durante os trinta dias contados a partir do primeiro dia do mês em curso.”

Todas essas alterações tiveram como ponto de partida o disposto na Medida Provisória n.º 189, de 1990, que em seu artigo 1º fixava como fator de atualização do BTN o Índice de Reajuste de Valores Fiscais - IRVF, cuja metodologia seria estabelecida em ato do Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, o que restou concretizado através da Portaria n.º 368, de 1990.

A adoção de coeficiente que não traduza a variação média verificada nos preços dos bens e serviços movimentados durante certo período de tempo, quando se trate de corrigir os elementos integrantes do patrimônio das sociedades, ou seja efetuar a correção monetária do balanço, o objetivo que se busca com a sistemática da atualização resulta frustrado, isto é, recompor o valor desses mesmos bens e serviços em razão da perda do poder aquisitivo da moeda não será alcançado, o que vem de encontro com os fins propostos pela legislação vigente à época.

O descumprimento de mandamento legal, com a consequente manipulação do parâmetro que deveria ser utilizado para corrigir as demonstrações financeiras, afronta princípios insculpidos na Carta Magna que não podem ser ignorados tanto pelo legislador quanto pelo aplicador da lei ao caso concreto."

A divergência emergiu em razão do disposto nos artigos 29, 30, § 1º, e 37 da Medida Provisória n.º 32, de 1989, convertida na Lei n.º 7.730, de 31 de janeiro de 1989, os quais estão redigidos nestes termos:

"Art. 29 - A partir de 1º de fevereiro de 1989, fica revogado o art. 185 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, bem como as normas de correção monetária do balanço previstas no Decreto-lei n.º 2.341, de 29 de junho de 1987, ressalvado o disposto no artigo seguinte.

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 Medida Provisória.

§ 1º - Na correção monetária de que trata este artigo a pessoa jurídica deverá utilizar OTN de Ncz\$ 6,92 (seis cruzados novos e noventa e dois centavos).

.....
Art. 37 - Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação."

As mencionadas "normas de correção monetária do balanço", editadas com o Decreto-lei n.º 2.341, de 1987, que foram revogadas a partir de janeiro de 1989, previam que a correção monetária seria efetuada tendo por base a variação verificada no valor da OTN, sendo certo que esta obrigação era atualizada segundo a variação refletida pelo I.P.C..

Ao fixar o valor da OTN em Ncz\$ 6,92, a legislação ordinária feriu princípios constitucionais insculpidos nos artigos 5º e 150, III, "a" da Constituição Federal, que

prestigiam a pessoa física ou jurídica contra eventuais lesões aos seus direitos. Com efeito, a atualização do valor da OTN, observada norma legal vigente, teria que ser efetuada segundo a variação do IPC no período, e tal variação alcançou 70,28%, enquanto que a correção admitida foi da ordem de apenas 12,15%.

A redução intencional e deliberada do índice utilizado ou permitido para correção monetária do balanço, como se sabe, acarretará, inexoravelmente: i) redução indevida do saldo da conta de correção monetária, no caso de a pessoa jurídica possuir patrimônio líquido superior ao valor do ativo permanente; e ii) redução do saldo dessa mesma conta, quando o ativo permanente superar o patrimônio líquido, ou seja , na primeira hipótese a pessoa jurídica reconhece correção monetária devedora a menor, enquanto que na segunda hipótese ocorre o reconhecimento de correção monetária credora inferior ao que seria devido.

Como fácil é concluir, a manipulação do índice, como ocorreu no caso sob exame, impõe tratamento desigual, dependendo tão somente da composição do patrimônio da pessoa jurídica, o que não encontra guarida em nosso ordenamento jurídico.

A matéria, como já mencionado, mereceu amplos debates tendo o Poder Judiciário firmado entendimento no sentido de que a correção monetária do balanço deverá ser feita aplicando-se a variação de preços refletida pelo IPC. No âmbito deste Conselho, dentre outros julgados podem ser citados:

1) Acórdão n.º 101-86.766, de 05 de julho de 1994:

“IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO - O índice lealmente 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 depreciação.”

2) Acórdão n.º 101-101-86.903 de 16 de agosto de 1994:

“I.R.P.J. - CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. ÍNDICE. No exercício social de 1990, o índice a ser utilizado para correção das demonstrações financeiras é aquele que incorpora a variação verificada no Índice de Preços ao Consumidor - IPC, no período.

Recurso conhecido e provido.”

Processo n.º :10980.008087/97-08
Acórdão n.º :101-92.690

Ainda sobre o assunto trazemos à colação o decidido através do Arrestos abaixo indicados:

Acórdão nº 101-92.740, de 14 de julho de 1999.

“CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO – ANO-BASE DE 1990 – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI DE REGÊNCIA – 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 o estabelecido no art. 106 do CTN, pelo caráter interpretativo da mesma em relação o indexador aplicável à espécie.

Recurso provido.”

Acórdão n.º ‘101-92.758, de 15 de julho de 1999

“IRPJ – CORREÇÃO COMPLEMENTAR IPC/BTNF – RECONHECIMENTO DOS EFEITOS – Sob pena de tributação de valores fictícios e consequente imposição ilegal de Imposto de Renda, a pessoa jurídica tem direito à apropriação dos efeitos da correção monetária pela diferença IPC/BTNF referente ao período-base de 1990, como reconhecido pela Lei nr. 8.200/91, sem o diferimento por ela pretendido e sem as restrições de seu regulamento (Decreto nr. 332/91), inclusive no que se refere à dedução das quotas de depreciação.

Recurso provido.”

Acórdão nº 101-91.884, de 17 de março de 1998

“CORREÇÃO MONETÁRIA – DIFERENÇA IPC/BTNF – Improcede a glosa da diferença verificada o IPC e o BTNF no ano de 1990 – Lei 7.799/89 e Ato Declaratório CST 230/90, dado que a modificação dos índices de correção monetária ocorridas no ano-base, além de contrariar o disposto nos artigos 104, I e 144 do CTN, provocou aumento fictício do resultado da pessoa jurídica.

Recurso parcialmente provido.”

Ainda que não pudesse ser admitida a dedução, de uma só vez, do débito resultante da aplicação, como indexador, do IPC ao invés do BTNF, caberia razão à recorrente quando sustenta:

“Mesmo que assim não fosse, para argumentar, a glosa não poderia abranger a totalidade da diferença IPC/BTNF, já que a própria Lei 8.200/91 autorizou a dedução em 6 (seis) anos, sendo 25% em 1993 e 15% nos anos posteriores, pelo que a impugnante podia deduzir as duas primeiras parcelas, que somam 40% da diferença.”

E não é só. De acordo com a jurisprudência emanada deste Conselho, a Fiscalização deveria ter considerado os efeitos da aplicação da Lei nº 8.200, de 1991, até o ano-calendário de 1995.

No que se refere à utilização do IPC em lugar da UFIR, como indexador para o ano de 1995, a razão está com a decisão recorrida. Com efeito, a matéria foi disciplinada através da Lei nº 8.383, de 1991 e alterações posteriores, regras jurídicas consideradas constitucionais e observadas por todas as pessoas jurídicas obrigadas à correção monetária de suas demonstrações financeiras.

Por todo o exposto, voto no sentido de que seja dado provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, para admitir a aplicação, como indexador, do IPC verificado em janeiro de 1990, do que resulta a exclusão da tributação das parcelas correspondentes às glosas das despesas com depreciação e despesa indevida de correção monetária.

Brasília - DF 08 de junho de 1999


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.