



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.001963/2003-55  
Recurso nº : 149588  
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1992  
Recorrente : TERRAMAR CORRETORA DE MERCADORIAS LTDA  
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS  
Sessão de : 1º DE MARÇO DE 2007  
Acórdão nº : 107-08908

IRPJ – DIFERENÇA DE CM IPC/BTN CALCULADA SOBRE PREJUÍZOS FISCAIS – DEDUTIBILIDADE – PRAZO E CONDIÇÕES – Se o contribuinte antecipa a dedução da diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF e não se verificam os efeitos da postergação, resta indevidamente reduzido o resultado do período em que a despesa foi antecipada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TERRAMAR CORRETORA DE MERCADORIAS LTDA.

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

  
MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA  
PRESIDENTE

  
LUIZ MARTINS VALERO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 Abr 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, HUGO CORREIA SOTERO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (Suplente convocado). Ausente a Conselheira RENATA SUCÚPIRA DUARTE e, justificadamente, o Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº : 11080.001963/2003-55  
Acórdão nº : 107-08908  
Recurso nº : 149588  
Recorrente : TERRAMAR CORRETORA DE MERCADORIAS LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte nos autos identificada, fora lavrado Auto de Infração de Fls. 03/08, para formalização e cobrança de créditos tributários relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, totalizando à época R\$ 342.203,95, inclusos juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%.

Em Fls. 12/15 encontra-se o Termo de Verificação Fiscal onde a autoridade atuante descreve todo o procedimento adotado na lavratura dos referidos Autos. A autuação fiscal lastreou-se na constatação das seguintes infrações:

**Dedução indevida de despesas** - caracterizada por ter a contribuinte registrado como despesas dedutíveis, as gratificações ou participações atribuídas à seus dirigentes ou administradores. Diante de tal constatação, considerando violado o disposto no artigo 196 do RIR/80, a fiscalização adicionara ao lucro líquido os valores indevidamente deduzidos na determinação do lucro real;

**Compensação indevida de prejuízos fiscais** – no ano calendário 1991, o sujeito passivo teria zerado a base de cálculo do IRPJ valendo-se de prejuízo fiscal experimentado em 1989. Destarte, entendeu o atuante, que na correção monetária do valor utilizado para compensação, não fora observada a restrição prevista no artigo 40 do Decreto nº 332/1991, que regulamentou a Lei nº 8.200/91, fato que majorara indevidamente o prejuízo fiscal acumulado em 1989. Assim, ao aplicar a correção da forma estabelecida na legislação, percebera a fiscalização que o valor utilizado era aquém do necessário, o que resultou em ilegal redução da base de cálculo do IRPJ. Em razão disso fora procedida a glosa da parcela de prejuízo fiscal indevidamente compensada pela contribuinte.

A título de enquadramento legal foram apontados os seguintes dispositivos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.001963/2003-55  
Acórdão nº : 107-08908

**IRPJ** – artigos 154, 382 196, 387, I, e 388, III, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/80, artigo 8º da Lei nº 2.429/88 e artigo 19, § 1º, da Lei nº 8.218/91;

Inconformada com as exigências das quais tomara conhecimento em 12/03/2003, Fl. 09, a contribuinte oferecera em 11/04/2003, tempestiva impugnação de Fls. 132/137, onde defende-se, em síntese, com os seguintes argumentos:

- Inicialmente, arguiu a nulidade do Auto de Infração, sustentando afronta ao disposto no artigo 97 do Código Tributário Nacional. Justificou tal entendimento aduzindo que a regulamentação de atualização e aproveitamento de prejuízos fiscais não poderia ser objeto de Decreto, sendo irregular a vedação ali estabelecida;
- Salientou que a legislação vigente quando do encerramento do período base 1990, era clara ao permitir a atualização do saldo de prejuízos fiscais pela real variação da inflação, ou seja, perfeitamente cabível a adoção do IPC;
- Invocou o princípio da reserva legal, premissa insculpida no artigo 150, III, da Carta de Outubro, para ressaltar que novel legislação não pode instituir cobrança de tributo em relação a fatos geradores anteriores à sua vigência. Como reforço de seus argumentos citou jurisprudência exarada na esfera administrativa;
- Insurgiu-se ainda, contra a utilização da Taxa Selic na atualização monetária de créditos tributários, alegando que o referido indexador, por possuir caráter remuneratório, não se presta para tal finalidade;
- Por fim, forte no que expôs, requereu o cancelamento dos Autos de Infração, e subsidiariamente, a exclusão dos juros calculados pela Selic.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.001963/2003-55  
Acórdão nº : 107-08908

Frise-se, por oportuno, que a exigência relativa à infração capitulada como "dedução indevida de despesas" não fora impugnada.

Apreciada pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre – RS, em sessão de 05/01/2005, a impugnação acima sintetizada restara plenamente infrutífera, uma vez que a referida Turma ao acompanhar o voto do Relator, optou por manter a totalidade das exigências inicialmente impostas. Formalizada no Acórdão DRJ/POA nº 5.003/05, Fls. 192/197, a decisão de 1ª instância se pautara nos seguintes fundamentos:

- Logo de plano, observaram que a exigência constante no presente processo se encontra perfeitamente adstrita aos moldes legais, não merecendo, no mérito, qualquer reparo. Dessa forma, entenderam que nada restou à contribuinte, senão atacar diretamente a legalidade do Decreto nº 332/1991;
- Ao analisarem os argumentos da interessada, como já dito, relativos à legalidade/aplicabilidade dos dispositivos do referido Decreto, externaram o entendimento pelo qual não cabe à autoridade administrativa se pronunciar sobre questões envolvendo ilegalidade/inconstitucionalidade de normas vigentes;
- Destacaram que o Poder Judiciário tem se manifestado no sentido de reconhecer a legalidade da norma atacada pela contribuinte, citando Acórdão proferido pela Excelsa Corte e transcrevendo decisões exaradas pelo TRF da 2ª Região e pela Câmara Superior de recursos Fiscais. Contudo, admitiram que tal solução vem sendo adotada à partir de 2002, aplicando-se até então o entendimento esposado pela defendente;
- Sobre a inaplicabilidade da taxa Selic, aduziram que esta deriva de texto legal, cuja observância é de caráter obrigatório aos agentes da administração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.001963/2003-55  
Acórdão nº : 107-08908

Irresignada com o teor desfavorável do Acórdão acima resumido, do qual fora cientificada em 14/03/2004, Fl. 200, a contribuinte recorre a este Primeiro Conselho através do Recurso Voluntário de Fls. 203/212, interposto em 13/04/2004 e garantido com o arrolamento de Fl. 225. Em sua peça recursal pretende reformar a decisão de 1ª instância sustentando as seguintes razões:

- Reitera, logo de início, todos os argumentos dispensados na impugnação, razão pela qual, os tenho como se aqui estivessem relatados;
- Assevera que o artigo 3º, da Lei nº 8.200/91, dispõe apenas sobre o diferimento do aproveitamento do saldo da correção monetária de balanço, nada regulando sobre outros itens ou contas sujeitas a correção monetária, inclusive valores extra contábeis, como é o caso dos prejuízos acumulados em anos anteriores, controlados na parte B do LALUR;
- Esclarece que o teor da impugnação ofertada não objetivara discutir ilegalidade/inconstitucionalidade de texto legal, mas apenas o cumprimento dos exatos termos da Lei;
- Sobre seu inconformismo com a utilização da Taxa Selic, assevera que os argumentos alinhavados na impugnação não pretenderam negar que o referido indexador encontra previsão no ordenamento, mas contestam sua não criação prévia por norma legal. Ainda nesse sentido, insistiu na inaplicabilidade da Taxa Selic sob o argumento que esta possui natureza remuneratória, não podendo ser utilizada como indexador de juros de mora;
- Requer seja o presente Recurso conhecido e provido, com a conseqüente reforma da decisão de 1ª instância e o cancelamento da autuação fiscal.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.001963/2003-55  
Acórdão nº : 107-08908

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Recurso tempestivo e que atende os demais requisitos legais. Dele conheço.

É verdade que a Lei nº 8.200/91 veio reconhecer que o BTNF utilizado na correção monetária do balanço de 1990 não expressou a inflação do período medida pelo IPC. Mas referida Lei, ao mesmo tempo em que determinou a correção complementar, permitiu o diferimento da tributação de resultados positivos decorrentes do ajuste inflacionário retroativo e, na outra mão, da mesma forma, postergou o reconhecimento dos resultados negativos.

O Decreto nº 332/91, na parte em que determinou a aplicação do diferencial correção monetária às contas extra-contábeis não extrapolou seu poder regulamentador, pois a sistemática de correção monetária do balanço vigente até o ano-calendário de 1995 era um todo harmônico a contemplar, ainda que de forma indireta, todas as contas, contábeis e extra-contábeis que influenciavam a apuração do lucro real tributado pelo imposto de renda. Se assim não fosse, não se atenderia ao seu objetivo maior que era o de eliminar os efeitos inflacionários nos resultados tributáveis.

Esse objetivo foi perfeitamente compreendido pelo Tribunal Constitucional, como bem ressaltado pelo Relator do julgamento de primeiro grau. Na mesma assentada o Supremo Tribunal Federal validou a postergação dos efeitos negativos da correção monetária complementar IPC/BTNF.

Assim, afasto os argumentos da recorrente de que a postergação da dedução dos efeitos IPC/BTNF não incide sobre os prejuízos fiscais.

Penso ser necessário fazer algumas considerações a respeito dos efeitos da correção monetária IPC/BTNF em relação aos prejuízos fiscais, pois em alguns casos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.001963/2003-55  
Acórdão nº : 107-08908

a antecipação dos mesmos tem mero efeito de postergação no pagamento do imposto de renda.

Para o perfeito entendimento da matéria é preciso que se transcreva o item 11 da Instrução Normativa SRF nº 125/91 que traçou regra lógica e consistente com a legislação então vigente:

11. As diferenças de correção monetária correspondentes aos prejuízos fiscais relativas aos períodos-base de 1986 a 1989 poderão ser compensadas desde que nos períodos-base de 1990 a 1993 exista lucro real suficiente para absorver o seu valor.

11.1 Para o efeito da compensação, a pessoa jurídica deverá observar se, no período-base em que tais prejuízos forem compensáveis, o montante do lucro real apurado comportaria a compensação do seu montante acrescido da correção pela diferença entre o IPC e o BTNF no ano de 1990.

11.2 A apuração será efetuada tomando o valor do lucro real acrescido ou reduzido do resultado da correção monetária pela diferença entre a variação do IPC e o BTNF o ano de 1990, corrigido até a data da compensação; após esse ajuste, a pessoa jurídica verificará se a parcela da correção do prejuízo que visa compensar poderia ser utilizada, desprezando o excesso da correção, se houver

11.3 O valor da diferença da correção do prejuízo, compensável nos períodos-base de 1990 a 1993, poderá ser excluído nos períodos-base de 1993 a 1996 na razão de 25% ao ano; o controle do valor será procedido em folha própria do Livro de Apuração do Lucro Real.

Exemplo 1 (\*)

Prej. fiscal do PB de 1986 corrigido BTNF até 31.12.90= 1000

Diferença de correção monetária IPC/BTNF 1990= 700

Total do prejuízo ajustado pelo IPC em 1990= 1700

\*Todos os valores dos exemplos são hipotéticos.

Lucro real ajustado pelo resultado da CM p/IPC em 1990= 1600

Valor do prejuízo que poderia ser absorvido no período= 1600

Valor do prejuízo compensado no período-base de 1990= 1000

Saldo a compensar a partir de 1993 (1600-1000)= 600

Parcela cor. monet. IPC não compensável (700-600)= 100

Exemplo 2

Prej. fiscal do PB de 1986 corrigido BTNF até 31.12.90= 1000

Diferença de correção monetária IPC/BTNF 1990= 700

Total do prejuízo ajustado pelo IPC em 1990= 1700



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.001963/2003-55  
Acórdão nº : 107-08908

Lucro real ajustado pelo resultado da CM p/IPC em 1990= 2000  
Valor do prejuízo que poderia ser absorvido no período= 1700  
Valor do prejuízo compensado no período-base de 1990= 1000  
Saldo a compensar a partir de 1993 (2000-1000)  
ou (1700-1000), o menor= 700

Exemplo 3

Prej. fiscal do PB de 1986 corrigido BTNF até 31.12.90= 1000  
Diferença de correção monetária IPC/BTNF 1990= 700  
Total do prejuízo ajustado pelo IPC em 1990= 1700  
Lucro real ajustado pelo resultado da CM p/IPC em 1990= 1000  
Valor do prejuízo que poderia ser absorvido no período= 1000  
Valor do prejuízo compensado no período-base de 1990= 1000  
Saldo a compensar a partir de 1993 (1000-1000)= NIHIL

Exemplo 4

Prej. fiscal do PB de 1987 corrigido BTNF até 31.12.90= 1000  
Diferença de correção monetária IPC/BTNF 1990= 700  
Total do prejuízo ajustado pelo IPC em 1990= 1700  
Lucro real ajustado pelo resultado da CM p/IPC em 1990= 1000  
Valor do prejuízo que poderia ser absorvido no período= 1000  
Valor do prejuízo compensado no período-base de 1990= 1000  
Saldo a compensar a partir de 1993 ref. ao PB de 1990= NIHIL

Obs.: Contudo, é fato que o prejuízo de 1987 pode ser compensado até o período-base de 1991, assim haverá a possibilidade da pessoa jurídica compensar o valor do excesso (700) que seja absorvível pelo lucro real desse ano.

Assim:

- a) se o lucro real período-base de 1991 = 500  
parcela do prej. compensável a partir de 1993 = 500
- b) se o lucro real do período-base de 1991 = 700 ou mais  
parcela do prej. compensável a partir de 1993 = 700

(o valor do prejuízo fiscal a considerar estará corrigido monetariamente pela variação do FAP em 1991).

11.4 O valor da correção relativo à diferença de variação entre IPC e o BTNF no período-base de 1990, correspondente ao prejuízo fiscal da atividade rural, até o período-base de 1989, poderá ser computado no lucro real dessa atividade a partir do período-base de 1993, até o de 1996, à razão de 25% ao ano, não estando esse valor sujeito a outras condições para o efeito da compensação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.001963/2003-55  
Acórdão nº : 107-08908

Quer dizer, se a pessoa jurídica possuía saldo de prejuízos fiscais a compensar, apurados até o ano-base de 1989, sobre esse saldo poderia aplicar, relativamente ao ano-base de 1990, o diferencial entre a Correção Monetária feita pelo BTNFiscal (Lei vigente em 1990) e a Correção Monetária feita em 1991, mas referida a 1990, pelo IPC, nos moldes autorizado pela Lei nº 8.200/91, comumente denominado de Diferença de CM IPC/BTNF.

Esse valor encontrado pela aplicação do diferencial IPC/BTNF, consoante a legislação vigente, só poderia ser aproveitado a partir do ano-calendário de 1993, em seis parcelas anuais.

Entretanto referido valor, decorrente do diferencial IPC/BTNF aplicado sobre o saldo de prejuízo a compensar, por não perder a natureza jurídica de prejuízo, havia de se submeter à regra geral de compensação de prejuízos fiscais então vigente, ou seja: os prejuízos fiscais apurados em um período-base só poderiam ser compensados com lucro real positivo apurado no 4 (quatro) períodos bases subseqüentes.

Em outras palavras, a legislação autorizava a compensação do diferencial IPC/BTNF dos prejuízos para além da regra dos 4 (quatro) anos-base se a não compensação dentro daquele período se deu, exclusivamente em função da postergação trazida pela Lei nº 8.200/91, não podendo tal compensação ser efetuada posteriormente se o saldo "morreria" por conta da inexistência de lucro real positivo no prazo legal (1990 a 1994).

No caso em exame, o saldo de prejuízo fiscal existente em 31.12.90 referia-se ao prejuízo apurado no ano-base de 1987. Logo referido prejuízo só poderia ser compensado até o ano-base de 1991 (4 anos seguintes). Então o valor que decorrer da aplicação do diferencial IPC/BTNF sobre o saldo de prejuízo fiscal existente em 31.12.90 só poderia ser compensado a partir de 1993 se o saldo de lucro real em 1991, após a compensação normal de prejuízos, fosse suficiente para absorver o diferencial não compensado naquela oportunidade, por falta de previsão legal, que só veio com a Lei nº 8.200/91.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.001963/2003-55  
Acórdão nº : 107-08908

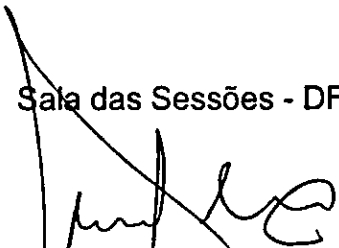
Nota-se dos autos que, de fato, o contribuinte poderia ter compensado valor maior em 1991, não fosse a postergação trazida pela Lei nº 8.200/91. Logo o contribuinte teria preservado o direito à compensação dessa parcela contida no montante do diferencial IPC/BTNF a partir de 1993.

Ocorre que a partir de 1993 e até 2001 (fls.15 item 4) o contribuinte não mais apurou resultado positivo passível de ser reduzido pela parcela do diferencial IPC/BTNF compensável. Logo, não há se falar em efeitos de postergação do imposto, pelo menos no âmbito do que a fiscalização pode examinar.

Resta então que houve redução indevida do lucro real no ano-base de 1991, passível de exigências fiscais.

Nessa ordem de juízo voto por se negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 1º de março de 2007.



LUÍZ MARTINS VALERO