



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11516.001103/99-34  
Recurso nº : 127.111  
Matéria : IRPJ – Ex(s): 1992 e 1993  
Recorrente : BANCO TECNICORP S/A  
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS/SC  
Sessão de : 21 de fevereiro de 2002  
Acórdão nº : 103-20.835

IRPJ – CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF – SALDO DEVEDOR – EXCLUSÃO INTEGRAL - O índice legalmente admitido, para efeito da correção monetária das demonstrações financeiras, encerradas em 1990, incorporava a variação do IPC no período, sendo, por via de consequência, legítima a apropriação integral, a partir do ano-calendário de 1991, do saldo devedor da correção monetária complementar da diferença do IPC/BTNF, reconhecida que foi, expressamente, pela Lei nº 8.200/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO TECNICORP S/A.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, PASCHOAL RAUCCI e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11516.001103/99-34  
Acórdão nº : 103-20.835

Recurso nº : 127.111  
Recorrente : BANCO TECNICORP S/A

## RELATÓRIO

BANCO TECNICORP S/A, inconformado com a decisão de fls. 101/11, recorre a este Conselho através do Recurso Voluntário de fls. 117/26.

A autuação versa sobre a compensação indevida de prejuízos fiscais originários da apropriação da diferença da correção monetária do IPC/BTNF, apurada no ano-calendário de 1990, havidos nos exercícios de 1992/93 e anos-base 1991/92, o que deu origem a exação de Imposto de Renda - PJ, acrescida de encargos legais.

Em sua Impugnação (fls.37/92), a Recorrente questionou a improcedência do lançamento, alegando, em preliminar, e com base nos arts. 149 e 150, § 4º, do CTN, a caducidade da iniciativa fiscal, e, no mérito, alegou, em síntese, ter direito de computar a diferença do saldo de correção monetária das demonstrações financeiras havidas entre o IPC e o BTNF, no ano de 1990, até porque a insuficiência na correção monetária acarretaria tributação do patrimônio e não da renda, além do que, *in casu*, caracterizada estaria a figura da Postergação.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, em Florianópolis/SC, afastou a prefacial ao argumento de que a presente autuação seria uma reedição dos lançamentos suplementares de fls. 05/7 do processo 10983.003530/96-71 e de fls. 36/8 do processo 10983.0029667/97-13 apensados ao presente, declarados nulos por vício formal em primeira instância (fls. 45/7 e 63/7, respectivamente).

Disse a Delegacia, ainda, que a anulação por vício formal, nos termos do art. 173, II do CTN, garantiria a possibilidade de ser efetuado novo lançamento, razão pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11516.001103/99-34  
Acórdão nº : 103-20.835

qual não haveria se falar em decadência do novo lançamento regularmente cientificado ao Interessado em 20.5.99 (fis. 39), já que as decisões que anularam, por vício formal, os lançamentos anteriormente efetuados, foram prolatadas em 22.7.97 e 14.8.07, respectivamente.

Segundo a Delegacia, no mérito, também sem razão estaria o então Impugnante, já que a diferença de correção monetária IPC/BTNF teria sido excluída prematuramente (períodos-base de 1991/2), quando, por força do inciso I, do art. 3º da Lei 8.200/91, somente poderia sê-lo a partir do ano-base de 1993, à razão de 25% ao ano e indo até 1996.

Relativamente à alegação autoral de que a insuficiência na correção monetária acarretaria tributação do patrimônio e não da renda, bem assim de que teria, na hipótese, haveria, no mínimo, confisco, observa a Delegacia/SC que matérias da espécie refugiaram ao orbe de atuação do ente administrativa, posto que comportaria exame apenas na esfera judiciária.

A Delegacia, no tocante a Postergação, argumenta ser ela incabível, já que o motivo da autuação seria a glosa de prejuízos fiscais indevidamente compensados em 31.12.91 e 30.6.92 nas respectivas declarações de rendimentos e no LALUR, prejuízos esses que, por serem oriundos de uma exclusão indevida em 1990, não existiriam efetivamente e jamais poderia ter sido compensados, sequer a partir do ano-calendário de 1993 (Decreto 332/91, art. 40, § 1º).

A DRJ/SC, nesse contexto, decidiu julgar procedente o lançamento do IRPJ, cuja decisão restou assim ementada:

\*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário  
Exercício: 1992, 1993



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11516.001103/99-34  
Acórdão nº : 103-20.835

**DECADÊNCIA.** Lançamento original anulado por vício formal. Novo lançamento. Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Nacional do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória de nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

**PREJUÍZO FISCAL.** Diferença de Correção Monetária IPC/BTNF. Compensação Indevida.

A parcela de correção monetária das demonstrações financeiras relativas ao período-base de 1990, que corresponde a diferença verificada no mesmo ano entre a variação do IPC e a variação do BTNF, somente poderia produzir efeitos fiscais a partir do ano-calendário de 1993, aí incluído a diferença de correção referente aos prejuízos fiscais a compensar.

Assunto: Normas de Administração Tributária.

Exercício: 1996

Legislação Tributária. Exame de Legalidade/Constitucionalidade.

Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/inconstitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE\***

Cientificado dessa decisão (fls. 115), o Contribuinte dela recorre a esse Conselho (fls. 117/27), argumentando que caberia “... à autoridade administrativa, por coerência, exigir somente os acréscimos correspondentes à postergação do imposto, em obediência às regras do DL nº 1598/77, atualmente consolidados nos arts. 247, § 2º, 273 e §§ e 953, § 5º, do RIR/99 ...”.

Repete a recorrente as razões recursais expendidas em sua impugnação acrescentando que, acaso as premissas expendidas no julgamento monocrático fossem corretas, caberia, tão somente, exigir-se da fiscalizada os efeitos decorrentes da postergação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11516.001103/99-34  
Acórdão nº : 103-20.835

Aduz, ainda, que a afirmação contida na decisão recorrida de que os prejuízos fiscais em questão, "...por serem oriundos de uma exclusão indevida em 1990, não existem efetivamente e jamais poderiam ter sido compensados, nem mesmo a partir do ano-calendário de 1993." é incongruente dado que, a própria autuante reconhece no Auto de Infração que a irregularidade autuada estaria "Caracterizada pela antecipação de compensação de prejuízo fiscal...". Assim sendo, temos que: nos períodos subseqüentes o imposto de renda foi cobrado sem a dedução daquela exclusão.

Anota, ainda ementas que entende apropriadas que a compensação que efetuara se arrima a inúmeras decisões dessa Corte.

Requer a exoneração total da exigência tributária guerreada.

É o relatório, em síntese.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 11516.001103/99-34  
Acórdão nº : 103-20.835

**V O T O**

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator:

O recurso é tempestivo e vem acompanhado de regular arrolamento de bens.

Dele conheço.

Tendo em vista que a recorrente expressamente requereu que todas as razões expendidas em sua impugnação fizessem parte integrante do Recurso Voluntário, há que analisar questão prejudicial argüida relativamente à decadência da constituição do presente crédito tributário haja vista o que determinam os artigos 149 e 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Como já se relatou, o auto de infração em questão substitui os lançamentos suplementares de fls. 05 a 07 do processo 10983.003530/96-71 e de fls. 36/38 do processo 10983.002967/97-13 – apensados aos presentes autos – que tiveram declaração de nulidade proclamada, de ofício, pela autoridade de primeiro grau (fls.45 a 47 e 63 a 67, respectivamente dos apensados), conforme consignado nos autos de infração objeto do presente processo.

Da análise das autuações anuladas e, daquela de que ora tratamos, verifica-se que, de fato, cuida o auto de infração recorrido de mera reedição das primeiras autuações, escoimado que foi daqueles vícios que permearam os lançamentos anulados.

Em tais condições, não há reparos a fazer na decisão recorrida, eis que a Fazenda Pública tem o direito de efetuar novo lançamento no caso de anulação de auto de infração pela presença de vício formal. É o que prescreve o artigo 173, II, do Código



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11516.001103/99-34  
Acórdão nº : 103-20.835

Tributário Nacional, transfere o marco inicial da contagem do prazo decadencial para a data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Rejeito, portanto, a preliminar suscitada.

**MÉRITO:**

Aqui, a questão central é a exclusão do saldo devedor da correção monetária complementar da diferença do IPC/BTNF, de que trata o artigo 3º, da Lei 8.200/91, na determinação do lucro real do ano-calendário de 1990.

A matéria em foco já tem posicionamento justo nas diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e na própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio de diversos julgados que reconheceram e vêm reconhecendo o direito do contribuinte de apropriar, integralmente, como despesa, o saldo devedor da diferença da correção monetária entre o IPC e o BTNF.

Desde há muito, a oitava Câmara desse Conselho vem reconhecendo que as demonstrações financeiras encerradas, em 31 de dezembro de 1990, deveriam ser corrigidas pelo valor do BTNF, atualizado com base na variação do IPC – Ac. 108-01.123, Rel. Sandra Maria Dias Nunes.

Isto porque a correção monetária teve por objetivo expressar, em valor real, os elementos patrimoniais e a base de cálculo do imposto de renda em cada período-base. Ora, ao tempo, a correção monetária deveria ser efetuada com base na variação diária do BTN Fiscal, que por força do § 2º, do artigo 5º, da Lei 7.799/89, seria atualizado mensalmente com base na variação do IPC, decorre, por via de simples lógica, que a adoção desse critério não poderia ser penalizada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11516.001103/99-34  
Acórdão nº : 103-20.835

Não fosse assim, de notar-se que a correção monetária, por expressa determinação legal, deve refletir a real desvalorização da moeda, caso contrário, estaria sendo tributada uma renda inexistente.

Tal fato ocorre quando uma empresa detém patrimônio líquido maior que o seu ativo permanente e demais contas do ativo sujeitas à correção monetária. Daí que, se a inflação não é plenamente reconhecida, verificar-se-á resultado menor, devedor, na conta de correção monetária, que é dedutível para fins de apuração da base de cálculo do imposto sobre a renda, majorando, por conseguinte e indevidamente, o tributo devido.

A lei 8.200/91 por sua vez não poderia eleger critério de indexação, para o ano-base de 1990, sob pena de ofender os critérios da irretroatividade e da anterioridade.

De fato, a Lei 8.200/91, regulamentada pelo Decreto 332/91 – artigos 32 a 43 - não poderia ter aplicação retroativa, pena de afronta aos mais comezinhos princípios jurídicos, dentre os quais o que garante o direito adquirido, capitulado no art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, a teor de que "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada." e o princípio da irretroatividade capitulado nas letras "a" e "b", do inciso III, do artigo 150, da Constituição Federal:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

...  
III. Cobrar Tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

..."

Além do que, ao estarem assim redigidos, os artigos 2º e 3º da Lei 8.200/91, temos que:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11516.001103/99-34  
Acórdão nº : 103-20.835

"Art. 2º As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão efetuar correção monetária especial das contas do Ativo Permanente, com base em índice que reflita a nível nacional, variação geral de preços."

"Art. 3º A parcela da correção monetária das demonstrações financeiras, relativa ao período-base de 1990, que corresponder à diferença verificada no ano de 1990 entra a variação do Índice de Preços ao Consumidor (IPC) e a variação do BTN Fiscal, terá o seguinte tratamento fiscal:

I - poderá ser deduzida na determinação do lucro real, em quatro períodos-base, a partir de 1993, à razão de vinte e cinco por cento ao ano, quando se tratar de saldo devedor;

II - será computada na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993, de acordo com o critério utilizado para a determinação do lucro inflacionário realizado, quando se tratar de saldo credor."

A Lei 8.200/91, veio para reconhecer a existência da diferença efetivamente ocorrida entre o BTN e o IPC, deixou, todavia, ao alvedrio das pessoas jurídicas o reconhecimento ou não daquela diferença.

Essa vontade pode ser claramente constatada quando o legislador utiliza a palavra "poderão", no artigo 2º e quando, no artigo 3º não determina a apuração compulsória daquele resultado.

A determinação de se reconhecer tal diferença somente se configurou com a edição do Decreto nº 332/91 que, a pretexto de regulamentar a lei, dela extrapolou, ao "obrigar" que se procedesse a correção monetária das demonstrações financeiras desse período com base no Índice de Preços ao Consumidor (art. 32).

"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)."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11516.001103/99-34  
Acórdão nº : 103-20.835

Diante de tais fatos, conclui-se que a exigência compulsória de apuração IPC X BTNF, prevista no artigo 32, do Decreto 332/91, não encontra amparo legal.

O legislador e/ou o fisco não poderiam intrometer-se nas demonstrações financeiras de períodos-base anteriores, principalmente, quando elaboradas de acordo com as normas então vigentes.

No âmbito do Conselho de Contribuintes e no próprio Poder Judiciário existe entendimento firmado de que a lei 8.200/91 não poderia eleger critério de indexação para o ano-base de 1990, sob pena de ofender os critérios da irretroatividade e da anterioridade.

Apreciando matéria argüida na impugnação, o i. julgador monocrático afirmou que, no caso dos autos, não se tratava de hipótese de postergação tributária. Tratava-se sim de glosa de despesas – prejuízos fiscais, indevidamente compensados em 31/12/91 e 30/06/92, nas respectivas declarações de rendimentos e no LALUR, os quais (aqueles prejuízos), por haverem sido oriundos de uma exclusão indevida em 1990, não existiriam efetivamente e jamais poderiam ter sido compensados, nem mesmo a partir do ano-calendário de 1993, conforme preconiza o § 1º, do artigo 40, do Decreto 332/91.

Compulsando os autos se verifica que a afirmação acima exposta se contrapõe a outra, da lavra do próprio fiscal-autuante, que reconheceu, que a suposta irregularidade estaria "Caracterizada pela antecipação de compensação de prejuízo fiscal..." (fl.02).

Tal fato, que contraria frontalmente a tese defendida pela Decisão recorrida, poderia realmente caracterizar o instituto da postergação tributária -



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11516.001103/99-34  
Acórdão nº : 103-20.835

inobservância do regime de competência dos exercícios e do diferimento, para outros meses ou anos, do tributo a recolher - e não ensejar qualquer tributação.

Ocorre que, nada obstante, o auto de infração em epígrafe haver sido lavrado após quase cinco anos da ocorrência dos fatos geradores que supostamente o embasam e, o próprio autuante, ter reconhecido a possibilidade de ocorrência de postergação, nada obstante dispor de todos os elementos, não se preocupou em aprofundar-se na matéria, cingindo-se a elaborar simples demonstrativo de lucros, que não comporta a análise da postergação.

É de conhecimento geral que o Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas deve ser sempre calculado a partir de sua apuração no LALUR, constituindo-se em provisão dedutível do lucro do exercício. Daí que, atinge-se o próprio resultado contábil do qual origina-se de início. Por outro lado, como o lucro contábil que fará parte do patrimônio líquido tem sua derivação no resíduo estabelecido pela provisão do imposto de renda que o escoima, temos que: quanto maior for essa provisão, menor será o lucro contábil e vice-versa.

Conseqüentemente, a antecipação de despesa acarretará somente o diferimento tributário, caracterizando a postergação, o que, repita-se, não foi apurado quando da autuação.

Tal fato somente não ocorrerá integralmente, quando houver, no período da postergação, redução da alíquota do imposto sobre a renda. Caso onde teremos uma situação composta onde: a parte que extravasar o limite da nova alíquota deverá ser tratada como postergação, com incidência de juros de mora, e; aquela parcela remanescente, tratada como insuficiência tributária, passível de lançamento de multa de ofício e de juros de mora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11516.001103/99-34  
Acórdão nº : 103-20.835

De igual forma, no controle pelo LALUR, tanto as verbas dedutíveis como de sua correção monetária, ao atingirem a provisão do IRPJ, alcançarão, igualmente, o resultado contábil expresso na conta de patrimônio líquido.

Na mesma vertente, a correção monetária do patrimônio líquido, somado à variação monetária passiva decorrente da atualização da provisão do IRPJ, terá os seus resultados alinhados ao mesmo percentual incidente sobre o lucro do exercício.

Não fosse por tudo isso, ainda, em função da sistemática adotada para aplicação da correção monetária nas demonstrações financeiras, a correção monetária realizada em 1.990, implicaria corrigir, de igual modo, o Patrimônio Líquido, nos exercícios subseqüentes, fato esse que anularia os efeitos da exigência do lucro inflacionário, não gerando, portanto, qualquer tributação. Capenga, portanto, o lançamento.

**CONCLUSÃO:**

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência argüida e no mérito, DAR provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência fiscal em foco.

Sala de Sessões – DF, em 20 de fevereiro de 2002

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE