



18


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA


Lam-5
Processo nº : 13727.000485/99-56
Recurso nº : 124402
Matéria : IRPJ – Ex.: 1996
Recorrente : APLICK – CONSULTORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO-RJ
Sessão de : 23 de janeiro de 2001
Acórdão nº : 107-06.156

IMPOSTO DE RENDA – CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS – É inadmissível a tributação, como renda, daquilo que na verdade é apenas produto da inflação. A lei que determina, impondo o uso de índices inferiores à inflação do respectivo período, é desvaliosa porque contraria os artigos 43 e 44 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por APLICK – CONSULTORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima 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.


MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO
PRESIDENTE


FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 FEV 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ e EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS.

Processo nº : 13727.000485/99-56
Acórdão nº : 107-06.156

Recurso nº : 124402
Recorrente : APLICK – CONSULTORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário da pessoa jurídica nomeada à epígrafe que, ao se insurgir contra decisão prolatada pelo Sr. Chefe da DIRCO da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro alega não poder prosperar lançamento do imposto de renda incidente sobre o lucro inflacionário realizado correspondente ao saldo credor da correção monetária especial (IPC x BTNF) que não tenha sido espontaneamente tributado a partir do período base de 1993.

A peça recursal (fls. 36 a 43), na sua totalidade, é lida em plenário.

É o Relatório.



Processo nº : 13727.000485/99-56
Acórdão nº : 107-06.156

VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, Relator

Pela Lei n.º 7.799/89, o BTNF correspondia ao IPC atualizado para cada mês. A Lei n.º 8.088/90, decorrente da M.P. n.º 237/90, viabilizou a substituição do IPC pelo chamado IRVF – Índice de Reajuste de Valores Fiscais -, não correspondendo este último, como acabou sendo admitido mediante a cabeça do artigo 3º da Lei n.º 8.200/91, à efetiva inflação do período. A distorção fez-se alargada, o que acabou por dar origem ao ato normativo mediante o qual reconheceu-se o direito dos contribuintes à consideração da diferença, sob pena de haver pagamento do tributo sem a causa respectiva, ou seja, considerando o mencionado lucro fictício.

Aliás, sobre a problemática relativa à tributação a partir de quadro irreal, o douto tributarista José Luiz Bulhões Pedreira, em trabalho publicado no jornal "O Estado de São Paulo" de 19/08/92, entre outras, diz:

"A decisão do Supremo nessa ação" – referia-se à Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 712 – terá grande significação para todas as empresas do País, pois o que está em questão é a possibilidade de a União, usando da competência para tributar renda, instituir – através de incidência sobre lucros fictícios – imposto sobre patrimônio que confisca cerca de 25% do capital fixo e do capital de giro próprio das empresas.

Depois de 50 anos de experiência inflacionaria, é fato notório que as demonstrações financeiras são imprestáveis como instrumento de conhecimento da situação financeira e dos resultados das empresas se não forem expurgadas das distorções nelas introduzidas pela inflação. Por essa razão a partir da década de 1950 a legislação do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas foi aos poucos construindo e aperfeiçoando um procedimento de correção monetária que elimina os efeitos da inflação sobre o resultado contábil, evitando a tributação de

Processo nº : 13727.000485/99-56
Acórdão nº : 107-06.156

lucros fictícios e incluindo na base de cálculo modalidades de lucro inflacionário não explicitadas na escrituração.

Esse procedimento baseia-se em índices ou referencial do nível geral de preços, que era o valor nominal de títulos da dívida pública federal (a ORTN ou OTN e, depois, o BTN) e hoje é a UFIR.

Em 1990, quando o referencial da correção era o BTN fiscal, o governo, ao implementar o chamado Plano Collor I, limitou a 965% a variação do BTN fiscal em período no qual a taxa de inflação, medida pelo IPC, foi de 1.895% (quase o dobro). Em consequência, os balanços de 1990 de todas as empresas informaram apenas a metade do valor real do ativo permanente e do patrimônio líquido que possuíam, e as demonstrações do resultado sofreram distorções que variam com a estrutura de capitalização de cada empresa: umas continham lucros fictícios (correspondentes a ganhos de capital nominais, à subestimação das cotas de depreciação, amortização ou exaustão e à manutenção do capital de giro próprio) e outras deixaram de reconhecer lucros inflacionários originários de empréstimos subsidiados.

Os efeitos dessas distorções sobre as incidências do imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro também variam de uma empresa para outra:

As que tinham capital de giro próprio sofreram em 1991 o confisco de 25% desse capital;

As que registram em 1990 (e continuam a registrar nos anos seguintes) encargos de inversões subestimados e ganhos de capital nominais pagaram em 1991 (e pagarão no futuro) tributo em valor real maior do que previsto na lei;

As que não reconheceram lucros inflacionários deixarão de suportar tributos que seriam devidos futuramente – quando realizassem os bens do ativo permanente, ou durante 20 anos, à razão de 5% ao ano.

O efetivo total, no conjunto de todos os exercícios influenciados, é o confisco (pelo imposto de renda e a contribuição social) de cerca de 25% do capital de giro próprio e do capital aplicado nos bens do ativos permanente existente em 1990".

O enfoque é incontestável, sob o ângulo da natureza constitucional do imposto em questão. Ele o é, como previsto no inciso III do artigo 153 da Carta Política da República, sobre "renda e proventos de qualquer natureza". Ora, desconsiderar-se, relativamente às demonstrações financeiras levantadas, a inflação do período agride, aos olhos até

Processo nº : 13727.000485/99-56
Acórdão nº : 107-06.156

mesmo do leigo, o conceito de renda. A inflação verificada há de ser expungida, extirpada dos resultados das empresas, somente, assim, alcançando-se o lucro efetivo.

Insta, também, salientar que o Decreto-Lei n.º 1.598/77 diz o seguinte em seu artigo 39.

"Os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio e os resultados do exercício serão computados na determinação do lucro real através dos seguintes procedimentos:

I – Correção monetária, na ocasião da elaboração do balanço patrimonial".

O citado decreto-lei alterou a legislação do Imposto de Renda, em função das inovações da lei de sociedade por ações – Lei n.º 6.404/76. A Lei n.º 7.777/89 dispõe, mediante o § 2º do artigo 5º, que o valor nominal dos BTN's seria atualizado mensalmente pelo IPC. Por sua vez, a Lei n.º 7.799/89 veio, alterando a legislação tributária, a explicitar o modo de proceder-se, visando à definição da base de cálculo do Imposto de Renda de cada período base:

"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. 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".

Por outro lado o índice da correção monetária é, na definição do Supremo Tribunal Federal.

"um número-índice que traduz, o mais aproximadamente possível, a perda do valor de troca da moeda, mediante a comparação entre os extremos de determinado período, da variação do preço de certos bens

Processo nº : 13727.000485/99-56
Acórdão nº : 107-06.156

(mercadorias, serviços, salários, etc.), para a revisão do pagamento das obrigações que deverá ser feita na medida dessa variação. Quando essa revisão é convencionada pelas partes temos cláusulas de escala móvel, também denominada cláusula número-índice, que ARNOLD WALD (A Cláusula de Escala Móvel, pág. 77, n.º 45, Max Limonad, São Paulo, 1956), com base na doutrina corrente, define como "aquela que estabelece uma revisão, pré-convencionada pelas partes, dos pagamentos que deverão ser feitos de acordo com as variações do preço de determinadas mercadorias ou serviços ou de índice geral do custo de vida ou dos salários. "É, pois, um índice que se destina a determinar o valor de troca da moeda e que, por isso mesmo, só pode ser calculado com base em fatores econômicos exclusivamente ligados a esse valor. Por isso, é um índice neutro, que não admite para seu cálculo, se leve em consideração fatores outros que não os acima referidos. (RTJ - 143/759)".

Salta aos olhos que o legislador se mostrou pedagógico ao dispor que a correção monetária tem por objeto expressar, em valores reais, os elementos patrimoniais. Assim o é tendo em conta a finalidade visada, ou seja, a apuração da renda líquida a ser objeto de incidência do tributo. O que se seguiu, em termos de legislação, teve, como objeto maior, a busca do combate à inflação. O parágrafo único do artigo 22 da Lei n.º 8.024, resultante de conversão de medida provisória, a de n.º 168, de 15 de março de 1990, previu:

"Parágrafo Único. 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".

Com isso, excepcionou-se a regra, chegando-se a manipulação de índice, como se fosse possível escamotear inflação, segundo a qual o Bônus do Tesouro Nacional seria atualizado a cada mês, considerada a variação de preço entre o dia 15 dele próprio e o dia 15 do mês anterior. A Lei n.º 8.030, de 12 de abril de 1990, trouxe à baila controle que o dia-a-dia do mercado tem mostrado impossível. Simplesmente, por tempo indeterminado, a partir da data de publicação da Medida Provisória n.º 154, de 15 de março de 1990, e tudo foi feito ao sabor de milagroso plano econômico, como tantos outros, vedou-se reajustes de preços de mercadorias e serviços, em geral, sem a prévia

Processo nº : 13727.000485/99-56
Acórdão nº : 107-06.156

autorização em portaria do Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento. Por sua vez, a Lei n.º 8.088, de 31 de outubro de 1990, ao dispor sobre a atualização do Bônus do Tesouro Nacional e dos depósitos de poupança, previu que:

"Art. 1º - O valor nominal das obrigações do Tesouro Nacional (OTN), emitidas anteriormente a 15 de janeiro de 1989 (art. 6º do Decreto-Lei n.º 2.284, de 10 de março de 1986) e do Bônus do Tesouro Nacional (BTN) será atualizado, no primeiro dia de cada mês, pelo Índice de Reajuste de Valores Fiscais (IRVF), divulgado pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), de acordo com metodologia estabelecida em portaria do Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento".

Pois bem, foi justamente, esse arcabouço normativo, voltado, a mais não poder, ao combate à inflação, que resultou, considerado o congelamento da BTN fiscal – parágrafo único do artigo 22 da Lei n.º 8.024 e, também, a substituição do IPC como fator de atualização pelo Índice de Reajuste de Valores Fiscais – IRVF -, divulgado pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE – autarquia federal – de acordo com metodologia toda própria estabelecida em ato do Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, na distribuição do que se entende como renda tributável, valendo notar que o IPC do IBGE apontou para março de 90 variação de 84,32%, para abril de 90, 44,80% e para maio de 90, 7,87%, enquanto o BTN/BTNF implicou variação, nos citados períodos, de 41,28%, 0,00% e 5,38%.

É lógico que com uma mácula desse quilate não se prestou, em 1990, ao que determina o artigo da Lei das S.A. que diz:

"Nas demonstrações financeiras deverão ser considerados os efeitos da modificação no poder de compra da moeda nacional sobre o valor dos elementos do patrimônio líquido e os resultados do exercício".

Por pertinente, se transcreve o decidido pelos TRF's da 3ª e 5ª Região:

"CONSTITUCIONAL – TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – PAGAMENTO A MAIOR – DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS – CORREÇÃO MONETÁRIA – INCONSTITUCIONALIDADE DO INCISO I, DO ART. 3º, DA LEI N.º 8.200, DE 28 DE JUNHO DE 1991.

Processo nº : 13727.000485/99-56
Acórdão nº : 107-06.156

I – A Lei n.º 8.200/91 reconheceu que o índice de correção monetária veiculado pelo BTNF camuflou a inflação ocorrida no período e causou a incidência de tributo sobre o lucro inflacionário.

II – Conseqüentemente, impunha-se a imediata restituição do indébito, e não o seu parcelamento em quatro vezes, sob pena de ficar caracterizado o empréstimo compulsório ou moratória unilateral, ambas inconstitucionais.

III – Declaração de inconstitucionalidade pronunciada pelo Órgão Especial, por maioria de votos, em 28 de setembro de 1995*. (Redator designado para a lavratura do acórdão o Juiz Sinval Antunes, já que vencido o relator de sorteio, Luiz Silveira Bueno, aresto publicado no Diário da Justiça da União de 7 novembro de 1995, Seção II, página 76.101).

TRIBUTÁRIO, IMPOSTO DE RENDA, CORREÇÃO MONETÁRIA DE DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS LEI N.º 8.200/91. DECRETO N.º 322/91. A tributação do que não é renda, mas simples decorrência da inflação monetária, ofende o disposto no artigo 43, do CTN. Assim a pessoa jurídica, contribuintes do imposto de renda, tem direito de proceder a correção monetária de suas demonstrações financeiras, do ano-base de 1990, exercício financeiro de 1991, com base no INPC, como reconhecido pela Lei n.º 8.200/91, sem as restrições de seu regulamento, pertinentes à determinação do lucro da exploração e à dedução das cotas de depreciação.

O deferimento estabelecido pela Lei n.º 8.200/91 consubstancia empréstimo compulsório, que somente por lei complementar, e nas hipóteses constitucionalmente prevista, poderia ser instituído.

Apelação provida*. (Apelação em Mandado de Segurança n.º 17.371-PE (92.05.22756-0), Relator Juiz Hugo Machado, acórdão veiculado no Diário da Justiça da União de 20 de agosto de 1993, Seção II, página 32.968).

Tem-se, ainda, que este Conselho, mediante decisão da Oitava Câmara, a concluir no sentido de provimento de recurso de contribuinte, assentado:

*CORREÇÃO MONETÁRIA DE BALANÇO – O índice legalmente 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 no cálculo das depreciações.

Processo nº : 13727.000485/99-56
Acórdão nº : 107-06.156

Recurso a que se dá provimento". (recurso 105384 – IRPJ – exercício de 1991 – acórdão 108-01.123, de 18 de maio de 1994, envolvendo como recorrente Cerealista Albaruska Ltda. E como recorrida a Delegacia da Receita Federal em Uruguaiana-RS).

Também a Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes o fez, provendo recurso do contribuinte:

"IRPJ – EXERCÍCIO DE 1992 – SALDO DEVEDOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA – ACRÉSCIMO RECONHECIDO PELA LEI N.º 8.200/91 – FRUIÇÃO INSTANTÂNEA – Reconhecido pela Lei n.º 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". (Processo n.º 13.805/002.768-92-41 – acórdão 103.17.491 – Sessão de 11 de junho de 1996 – Recorrente: Nordon Indústria Metalúrgica S.A, Recorrida: Delegacia da Receita Federal em São Paulo-SP).

Insta observar que matéria, também se encontra pacificada junto a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Pois bem, se de um lado providenciou a própria União a correção de rumos, e isso decorre da leitura equidistante que ela própria não quer fazer do artigo em comento, de outro, via a preceito tido como inconstitucional, fê-lo projetado, no tempo o acerto de contas, isto é, a possibilidade de consideração das distorções. Pelo inciso I do artigo 3º da Lei n.º 8.200, de 1991, projetou-se a tomada da diferença advinha do Índice de Preços ao Consumidor e da variação da BTN fiscal, nos quatro períodos-base, a partir de 1993, à razão de 25% ao ano. Tal parcelamento veio a ser estabelecido pela Lei n.º 8.682/93, ao restaurar – diga-se reipristinar – a Lei n.º 8.200/91 e conferir nova redação ao inciso I do artigo 3º nela contido. Em última análise, o que ensejaria, diante das normas em vigor, diante da ordem jurídica pátria, o cômputo imediato – e este é o pedido da Recorrente – passou a ter contornos somente alcançáveis em futuro não muito próximo, porque prevista a inserção da diferença nos balanços em seis exercícios. No

Processo nº : 13727.000485/99-56
Acórdão nº : 107-06.156

particular, a toda evidência, olvidou-se a Carta Política da República, porquanto, o teor do disposto no artigo 148, se de um lado a União pode instituir empréstimos compulsórios, de outro é indispensável que o faça mediante lei complementar e, mesmo assim, para atender a despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra extrema ou sua iminência, no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse social, observado o princípio da anterioridade, sendo certo, ainda, que os recursos devem ser vinculados à despesa que fundamentou a instituição do mencionado empréstimo. Esses parâmetros não foram observados na hipótese vertente. Em conclusão, diante de flagrante distorção, a revelar contornos não só ilegais, como também inconstitucionais, procurou-se evitar conducente à diminuição da receita nos exercício subsequentes, impondo-se parcelamento incompatível com as noções pertinentes à espécie.

Vislumbra-se assim, que exigência fiscal ora vergastada não pode prosperar.

Por todo exposto, tomo conhecimento do recurso pelo fato do mesmo atender aos requisitos de sua admissibilidade ao mesmo tempo em que lhe dou provimento.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de janeiro de 2001.


FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARAES

A