



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13808.000373/96-80
Recurso nº : 120.889
Matéria : IRPJ e REFLEXOS - EXS: 1993 a 1996
Recorrente : SPUMA PAC INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP
Sessão de : 11de maio de 2000
Acórdão nº : 103-20.296

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO ANO DE 1990 - É legítima a correção monetária das demonstrações financeiras do ano-calendário de 1990, pelo índice determinado pela variação do IPC, ao invés do BTNF, conforme reconhecido pela Lei nº 8.200/1991. Sendo admissíveis a dedutibilidade de despesas de depreciação e a compensação de prejuízos decorrentes do cômputo do IPC nos resultados da pessoa jurídica.

PROCESSOS REFLEXOS - ILL E CSLL - Respeitando-se a materialidade do respectivo fato gerador, a decisão prolatada no processo principal será aplicada aos processos tidos como decorrentes, face a íntima relação de causa e efeito.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SPUMA PAC INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS E PARTICIPAÇÕES 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.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 09 JUN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ANDRÉ LUIZ FRANCO DE AGUIAR, SILVIO GOMES CARDOZO e LÚCIA ROSA SILVA SANTOS. Ausente momentaneamente o Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.

120.889/MSR*15/05/00

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13808.000373/96-80
Acórdão nº : 103-20.296

Recurso nº : 120.889
Recorrente : SPUMA PAC INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

SPUMA PAC INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS E PARTICIPAÇÕES LTDA. empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, às fls. 161/176, de decisão proferida, às fls. 151/157, pela Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que julgou procedente, em parte, o lançamento objeto do Auto de Infração, às fls. 127, contra ela lavrado, com ciência na data de 24/05/1996, relativo à exigência do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, e autuações reflexas para o Imposto sobre a Renda Fonte sobre o Lucro Líquido - ILL, às fls. 136, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, às fls. 140.

Consoante Termo de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 129 do processo, o citado lançamento é decorrente de procedimento fiscal levado a efeito contra a contribuinte, através do qual a autoridade administrativa, constatou irregularidades no tocante a:

- 1) a dedução de despesa de depreciação do imobilizado que foi considerada como indevida, relativamente à parcela de diferença IPC X BTNF, não adicionada na apuração do lucro real, períodos de 06/1992 e 12/1992;
- 2) compensação indevida de prejuízos, relativamente a excesso de correção monetária do prejuízo fiscal do período de 1989, decorrente da diferença IPC XBTNF, períodos de 10 e 11/1993; 02, 03, 05 a 12/1994 e 12/1995.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13808.000373/96-80
Acórdão nº : 103-20.296

Enquadramento legal da autuação:

- 1) IRPJ - art. 382, § 1º do RIR/1980; art. 3º da lei nº 8.200/1991; art. 424, 426, 502 e 503 do RIR/1994;
- 2) ILL - art. 35, da Lei nº 7.713/1988;
- 3) CSLL - art. 38 e 39 da Lei nº 8.541/1992; art. 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/1988; e art. 57 da Lei nº 8.981/1995.

Em sua impugnação às fls. 143/148, a contribuinte, argüiu, quanto ao mérito do lançamento, que inexiste qualquer infringência às normas legais vigentes, visto que a Lei nº 7.799/1988, já previa que os efeitos da modificação do poder de compra da moeda nacional, sobre os elementos do patrimônio e resultados do período-base seriam determinados com base na variação do BTNF. Acrescenta que a existência inflacionária sem o respectivo reconhecimento de seu reflexo nas demonstrações financeiras impõe às empresas com um patrimônio líquido superior ao ativo permanente, um maior ônus tributário. Entretanto, considera que a Lei nº 8.200/1991, que reconheceu a diferença IPC/BTNF, inovou quando estabeleceu a possibilidade de dedução das despesas decorrentes da aludida diferença, somente a partir do ano de 1993 e em quatro períodos-base, ressaltando, inclusive, que o Poder Judiciário já vem reconhecendo os direitos dos contribuintes no sentido da dedutibilidade integral do IPC/BTNF.

Ainda, na sua defesa, a contribuinte alegou a constitucionalidade da exigência do ILL, já declarada pelo STF e, no tocante aos reflexos, solicita que lhes sejam aplicadas as mesmas argumentações apresentadas para o IRPJ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13808.000373/96-80
Acórdão nº : 103-20.296

Por meio da Decisão nº 0149959/97 - 11.3172, às fls. 151/157, o Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, julgou procedente, em parte, o lançamento objeto do presente processo, consoante ementa a seguir transcrita:

* DIFERENÇA IPC/BTNF 90

- DESPESA DE DEPRECIAÇÃO DO IMOBILIZADO

Mantida a exigência fiscal em face da parcela relativa à diferença IPC x BTN Fiscal não ter sido adicionada na apuração do lucro real, nos dois semestres de 1992.

- COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

Mantida a exigência nos períodos de 10/93 a 12/95, em face da compensação em excesso do prejuízo fiscal do período de 1989 e de 1991, em decorrência da diferença do IPC x BTN Fiscal.

IMPUGNAÇÃO INDEFERIDA.

LANÇAMENTO RETIFICADO DE OFÍCIO.*

A empresa foi cientificada da R. Decisão singular, na data de 30/01/1998, consoante Aviso de Recebimento (AR) juntado às fls. 159 v. dos autos.

Mediante a apresentação da petição de fls. 169/176, a contribuinte interpôs recurso ao Conselho de Contribuintes, ratificando os termos da impugnação já apresentada perante a instância julgadora a quo e acrescentando, em sua defesa, que:

- 1) o procedimento adotado pela empresa está correto e é a melhor interpretação da Lei, aceita pelos tribunais judiciais e administrativos, no sentido de reconhecer a diferença entre o IPC/BTNF, bem como que é inaplicável qualquer ajuste ao prejuízo fiscal;
- 2) considera carecer de fundamento as exigências que lhe estão sendo feitas, bem como o entendimento adotado na decisão recorrida é contrário a melhor interpretação do dispositivos eleitos como infringidos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13808.000373/96-80

Acórdão nº : 103-20.296

- 3) a decisão recorrida limitou-se a transcrever dispositivos legais insistindo em se apoiar na errônea interpretação da Lei nº 8.200/1991;
- 4) concluindo carecer de fundamentação legal a exigência relativa à diferença IPC/BTNF, igualmente, nenhum ajuste deve ser adotado quanto ao prejuízo fiscal;
- 5) quanto aos processos reflexos, aplicam-se à CSLL, *mutatis mutandis*, as mesmas razões apresentadas para o IRPJ;
- 6) relativamente ao ILL, lançado com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/1988, deve ser considerada a constitucionalidade de sua exigência. Acrescenta, também, que a decisão de primeira instância buscou um frágil argumento para manter a exigência, baseando-se, apenas, no fato de que não consta no processo o contrato social da pessoa jurídica, falha essa que poderia ser sanada com uma simples diligência. Entretanto, mesmo assim, tendo em vista a decisão do STF, a exigência é imprópria.

Às fls. 177/178 do processo consta a R. decisão do Sr. Dr. Juiz da Seção Justiça Federal de São Paulo, por meio da qual foi concedida liminar em mandado de segurança, favorável à interessada, no sentido de que fosse recebido e dado seguimento ao recurso voluntário para o Conselho de Contribuintes, interposto no presente processo, independentemente do depósito de que trata o artigo 32 da MP nº 1.621-30/97.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13808.000373/96-80
Acórdão nº : 103-20.296

V O T O

Conselheira MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA, Relatora

Tomo conhecimento do recurso voluntário, por tempestivo, em obediência à liminar concedida pelo Sr. Dr. Juiz da Seção Justiça Federal de São Paulo.

Após a análise minuciosa das peças processuais passo a apreciar os termos do recurso interposto em confronto com a legislação que rege à espécie.

A questão ora apreciada tem por substrato a possibilidade de correção monetária das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas no ano-calendário de 1990 com base no IPC, e não com a utilização do BTNF.

O entendimento da matéria é pacífico na jurisprudência do Conselho de Contribuintes, entretanto, em obediência aos princípios do contraditório e ampla defesa passa-se a examinar os motivo fáticos e legais do presente processo.

Efetivamente, no ano-calendário de 1990, era vigente a Lei de nº 7.799/1989 que previa a correção monetária das demonstrações financeiras com base no BTNF. Todavia, não há como desconhecer-se que tal índice não refletiu com exatidão a inflação do período, como foi posteriormente admitido pela Lei nº 8.200/1991. Tal lei, inclusive, admitiu a retroatividade das suas disposições para alcançar os resultados já encerrados no ano-calendário de 1990. Desse modo, tem-se como convalidado, a posteriori, que o índice que refletia a inflação do período de 1990 era exatamente o IPC.

Cumpre ressaltar que à época de ocorrência dos fatos geradores das supostas irregularidades, bem como da autuação, já se encontrava em vigor a Lei nº 120.889/MSR*15/05/00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13808.000373/96-80
Acórdão nº : 103-20.296

8.200/1991, regulamentada pelo Decreto nº 332/1991, que deu novo tratamento para a correção monetária dos balanços do ano-calendário de 1991, no sentido de reconhecer que o índice aplicável à correção monetária das demonstrações financeiras do ano-calendário de 1990 era efetivamente o IPC. Saliente-se que a própria autoridade fiscal, quando do enquadramento legal da autuação, fez menção expressa ao citado diploma legal.

É importante mencionar que o Conselho de Contribuintes e a Câmara Superior de Recursos Fiscais, reiteradamente, vêm decidindo nesse sentido.

Acerca do entendimento consagrado pela jurisprudência administrativa da instância *ad quem*, é pertinente transcrever parte do voto da ilustre Conselheira Sandra Maria Dias Nunes, proferido no Acórdão nº 108-01.123, de 18/05/94 - 3ª Câmara do 3º CC:

"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.

... "Com efeito, a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, dispõe no seu artigo 2º que 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 e o artigo 3º esclareceu que 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.

O artigo 10 da mesma lei estabelece que a correção monetária das demonstrações financeiras (art. 4º, inciso II) será procedida com base na variação diária do valor do BTN Fiscal ou de outro índice que vier a ser legalmente adotado. Por sua vez, o parágrafo 2º do artigo 1º determinou que:

'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 com o § 2º do art. 5º da Lei nº 7.777, de 19 de junho de 1989.' (grifei)

E o § 2º do artigo 5º da Lei nº 7.777/89 estabeleceu imperativamente que o valor nominal do BTN será atualizado mensalmente pelo IPC.

Ao longo do ano de 1990, uma série de Medidas Provisórias e de Leis foram editadas acerca da atualização dos índices, mas nenhuma delas conseguiu desatrelar o IPC das atualizações das demonstrações financeiras. Senão vejamos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13808.000373/96-80
Acórdão nº : 103-20.296

(1) até 15.03.90, o Bônus do tesouro Nacional - BTN/BTN Fiscal era atualizado segundo a variação de preços ao consumidor medido pelo IBGE (MPs nºs 154 e 168 convertidas nas Leis nºs 8.030/1990 e 8.024/1990). Ademais, o parágrafo único do artigo 22 da MP nº 168 estabeleceu que 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, fazendo desaparecer parte expressiva da inflação;

(2) em 30.04.90, o valor nominal do BTN passou a ser atualizado pelo Índice de Reajuste de Valores Fiscais (IRVF) divulgado pelo IBGE, de acordo com a metodologia estabelecida em Portaria do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento (MPs nºs 189, 195, 200, 212 e 237, convertida na Lei nº 8.088/90).

Conforme dito anteriormente, nenhum destes atos conseguiu revogar o IPC-IBGE como indexador oficial dos índices aplicáveis na correção monetária das demonstrações financeiras de que trata a Lei nº 7.799/89. Lembre-se que a MP nº 189/90 não revogou expressamente a lei anterior (Lei nº 7.777/89 e 7.779/89) como também não a revogou tacitamente, pois não existe incompatibilidade na existência de diversos índices para diversos fins.

Partindo do BTN Fiscal de 31 de dezembro de 1989 de Cr\$ 10.9518, ajustado pelo IPC de 1.794,81% (inflação medida pelo IBGE para o ano de 1990), temos para 31 de dezembro de 1990 um BTN Fiscal igual a Cr\$ 207.5158 (Cr\$ 10,9518 x 18,9481) e não nos Cr\$ 103.5081 contidos no Ato Declaratório CST nº 230/90.

Ao se utilizar de índices de correção inferiores aos outros indicativos mais representativos da perda real do poder aquisitivo da moeda, o procedimento da correção monetária do balanço não só deixa de cumprir com um dos seus objetivos, qual seja de possibilitar a atualização da expressão monetária dos bens do ativo permanente e das contas do patrimônio líquido, e o reconhecimento do valor da despesa relacionada com o desgaste físico dos bens na atividade fim (depreciação), como também não atende ao seu principal objetivo que é o de identificar e reconhecer, no resultado de cada exercício, o ganho (redução da expressão monetária do valor das obrigações) ou perda (redução da expressão monetária do valor dos ativos monetários) da empresa face à diminuição do poder de compra da moeda em uma economia inflacionária.

Ora, a correção monetária, por expressa determinação legal, deve refletir a desvalorização real da moeda, caso contrário, estará sendo tributada uma renda líquida fictícia. Isso ocorre no caso da empresa possuir patrimônio líquido maior que o ativo permanente e demais contas do ativo sujeitas a correção, onde o não reconhecimento da inflação enseja a apuração de menor resultado devedor de correção monetária, que é dedutível para fins de apuração do resultado tributável. Indiretamente, estaria ocorrendo majoração de tributo.

Tal procedimento, além de afrontar a melhor doutrina (ver artigo de João Dácio Rolim - Efeitos Fiscais da Correção Monetária - Expurgos Inconstitucionais dos Índices Oficiais de Inflação, *in* Imposto de Renda, *in* Momentos Jurídicos, Livraria Del Rey, Belo Horizonte), afronta a garantia constitucional contida no artigo 150, III, letra "a", que veda a aplicação da legislação que aumente tributo no próprio exercício financeiro em que for publicada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13808.000373/96-80
Acórdão nº : 103-20.296

Por estas razões, entendo que as demonstrações financeiras relativas ao período-base encerrado em 31.12.90 devam ser corrigidas utilizando o BTN Fiscal, atualizado na forma do § 2º do artigo 5º da Lei nº 7.777/89, ou seja, pelo IPC. Assim, a adoção, pela recorrente, do valor de Cr\$ 205,7819 me parece compatível com a legislação vigente à época de sua utilização, descabendo portanto a exigência que penalize tal procedimento. Neste sentido, as conclusões do recente Acórdão nº 108-00.963/94."

Em consequência, não há infração a ser imputada à recorrente, como pretendido na autuação, uma vez que ela simplesmente antecipou-se no sentido de considerar na apuração dos seus resultados, e nas respectivas demonstrações financeiras, a variação monetária, relativa à inflação do período, com base no IPC.

Desse modo não deverá subsistir qualquer exigência quer no tocante à dedução indevida de despesa de depreciação do ativo imobilizado quer relativamente à compensação de prejuízos. Aplicando-se aos processos reflexos, para a CSLL e o ILL, o mesmo entendimento adotado para o IRPJ.

CONCLUSÃO

Dante do exposto, oriento o meu voto no sentido de Dar provimento ao recurso voluntário, no tocante aos lançamentos do IRPJ, ILL e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido objetos do presente processo.

Sala das Sessões - DF, 11 de maio de 2000

MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13808.000373/96-80
Acórdão nº : 103-20.296

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em 09 JUN 2000

CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, 14 JUN 2000

EVANDRO COSTA GAMA
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL