

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

LADS/

Processo nº : 13921.000035/93-35

Recurso nº : 107.749

Matéria : IRPJ - EX: DE 1992

Recorrente : OVETRIL ÓLEOS VEGETAIS TREZE TILIAS LTDA.

Recorrida : DRF em Cascavel - PR.

Sessão de : 13 de maio de 1997

Acórdão nº : 101-91.041

IRPJ - DEPRECIAÇÃO - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - LEI nº 8.200/81 - Tendo o Fisco tomado por bom o balanço encerrado em 31.12.90, no qual a empresa adotou o IPC como índice para corrigir as demonstrações financeiras, no ano seguinte não cabe a glosa da depreciação sobre a parcela do valor do ativo permanente correspondente à diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF. A Lei nº 8.200/91 validou o procedimento adotado pelos contribuintes que utilizaram o IPC como índice de correção em 1990.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por OVETRIL ÓLEOS VEGETAIS TREZE TILIAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 MAI 1997

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

PROCESSO Nº : 13921.000035/93-35
ACÓRDÃO Nº : 101-91.041

RECURSO Nº : 107.749
RECORRENTE : OVETRIL ÓLEOS VEGETAIS TREZE TÍLIAS LTDA.

RELATÓRIO

Inconformada com a decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Cascavel (PR) às fls. 35/39, a empresa OVETRIL ÓLEOS VEGETAIS TREZE TÍLIAS LTDA., inscrita no CGC/MF sob nº 84.591.064/0001/-02, interpõe recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes.

A exigência tem origem no auto de infração de fls. 10 e seus anexos, referente ao imposto de renda, pessoa jurídica, do exercício de 1992, e decorreu da glosa de despesa de depreciação correspondente à diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF, no período-base de 1990.

Na impugnação de fls. 16/23, a interessada contesta a exigência, alegando em síntese que: no próprio ano-base de 1990 utilizou a variação do IPC para correção do Balanço e para o cálculo da depreciação, submetendo-se, naquele ano, à tributação pelos valores integrais assim encontrados e deduzindo, também integralmente, as quotas de depreciação; desta forma, nada mais havia a reconhecer no encerramento do balanço de 1990, nem em 1991, relacionado com a pretendida diferença entre IPC e BTNF; a utilização do IPC em substituição ao BTNF, em 1990, não é irregular nem trouxe prejuízo à Fazenda Nacional, pois o próprio governo reconheceu a existência de tal diferença, pela Lei nº 8.200/91; a adoção do IPC no próprio ano-base de 1990 atende ainda ao regime de competência, consagrado na Lei nº 6.404/76 e no Decreto-lei nº 1.598/77; não há que se falar, no seu caso, de "destaque de parcela referente a diferença do

PROCESSO Nº : 13921.000035/93-35
ACÓRDÃO Nº : 101-91.041

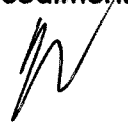
IPC/BTNF", como prevê o Decreto nº 332/91, artigo 39 e par. 1º, porque esta diferença não existia, face à utilização do IPC já no ano-base de 1990.

A autoridade singular julga procedente o lançamento, em decisão de fls. 35/39, com a seguinte ementa:

"Para fins de determinação do lucro real, a parcela dos encargos de depreciação que corresponder à diferença de correção monetária verificada no ano de 1990 entre a variação do IPC e do BTN Fiscal, somente poderá ser deduzida a partir do período-base de 1993, devendo ser adicionada ao lucro líquido se computada em conta de resultado anteriormente ao mencionado ano-base."

O recurso voluntário consta às fls. 44/88 e invoca, de início, a preliminar de nulidade da decisão monocrática porque: a) fundamentou-se, assim como a própria exigência fiscal, apenas em Decreto regulamentador (Dec. nº 332/91) e não em lei vigente à época do fato contestado, utilizando também o texto do MAJUR, aprovado por Instrução Normativa e sem força coercitiva; b) houve cerceamento do direito de defesa, por não ter sido apreciada toda a argumentação trazida na impugnação.

No mérito, reproduz quase que integralmente artigo publicado na *Revista de Direito Tributário* com o título "*Correção Monetária e Demonstrações Financeiras - Conceito de Renda - Imposto sobre o Patrimônio - Lucros Fictícios - Direito Adquirido a Deduções e Correções - Lei 8.200/91*", cujas razões adota como suas. Reitera a argumentação expendida na fase impugnatória, no que diz respeito à necessária observação do regime de competência e ao fato de seu procedimento não ter causado qualquer dano ao Erário.



PROCESSO Nº : 13921.000035/93-35
ACÓRDÃO Nº : 101-91.041

Junta cópia do artigo mencionado (fls. 89/106), o qual, em apertada síntese, diz que:

a) as Medidas Provisória nº 154 e 168, transformadas nas Leis nº 8.030 e 8.024, respectivamente, todas de 1990, não revogaram as Leis nº 7.777/89 e 7.799/89, que estabeleciam o IPC como indexador das demonstrações financeiras, apenas criaram novos índices, válidos para outros fins;

b) a correção monetária de acordo com o Índice de Reajuste de Valores Fiscais - IRVF apenas entrou no mundo jurídico com a edição da Lei nº 8.088, publicada em 01.11.90;

c) a manipulação dos índices de atualização, por atos administrativos, fere princípios constitucionais de suma relevância, causando:

c.1) ofensa ao princípio da legalidade e da hierarquia entre atos normativos, ao estabelecer arbitrariamente valores do BTN, por atos administrativos;

c.2) ofensa ao conceito constitucional de renda, porque, não corrigidos os efeitos da inflação, o capital da empresa acaba sendo atingido, em lugar daquela;

c.3) ofensa ao princípio da capacidade contributiva e ao da igualdade, porque a tributação de lucros excepcionalmente aumentados ou fictícios implica descapitalização e confisco de parte do patrimônio;

c.4) ofensa à irretroatividade e à anterioridade, porque as Medidas Provisórias e Leis que pretenderam elevar o imposto, por meio de



PROCESSO Nº : 13921.000035/93-35
ACÓRDÃO Nº : 101-91.041

insuficiente correção monetária das demonstrações financeiras, foram publicadas a partir do dia 16.03.90 e somente poderiam ser aplicadas no ano-base de 1991;

d) a Lei nº 8.200/91, embora restabelecendo a fidelidade aos índices reais de inflação, apresenta inconstitucionalidade no tratamento dispensado à diferença da correção monetária, verificada do ano de 1990, decorrente da variação do IPC e do BTNF;

e) o Decreto nº 332/91, ao regulamentar a Lei nº 8.200/89, também inova, *ultra ou contra legem*, corroborando e expandindo as inconstitucionalidades da lei;

f) em 31.12.90 o indexador oficial em vigor era o IPC, de acordo com as Leis nº 7.799/89 e 7.777/89, e a Lei nº 8.200/91 não poderia retroagir para atingir fatos geradores anteriores (ano-base encerrado em 31.12.90);

g) a Lei nº 8.200/91 também ofende a capacidade contributiva e os requisitos formais e materiais para a instituição de empréstimo compulsório, ao adiar a dedução das perdas realizadas;

h) por fim, mesmo que se acatasse tais atos legais, a parcela dos encargos correspondente à diferença IPC/BTNF seriam adicionados ao lucro líquido pelo seu valor nominal, isto é, não atualizado.



É o relatório.

PROCESSO Nº : 13921.000035/93-35
ACÓRDÃO Nº : 101-91.041

VOTO

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração e da decisão de primeira instância, pois não há como vislumbrar, em qualquer dos dois atos, o alegado cerceamento do direito de defesa.

Trata o processo da glosa da depreciação calculada, no período-base de 1991, sobre a parcela do valor dos bens do ativo correspondente à diferença de correção monetária pelo IPC e BTNF.

Conforme relatado no Termo de Verificação de fls. 09, a empresa corrigiu seu balanço do ano-base de 1990 adotando a variação do IPC, em lugar do BTNF. No ano seguinte - 1991 - calculou os encargos de depreciação sobre o total do valor dos bens do ativo, assim corrigidos, sem destaque da parcela referente à diferença entre os dois índices. Daí a glosa, com enquadramento legal nos artigos 387, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 85.450/80) e 39, par. 1º, do Decreto nº 332/91, que regulamentou a Lei nº 8.200/91.

A autuação abrange apenas o exercício de 1992, período-base de 1991. Entendo, por isso, que padece de vício fundamental, pois, **se infração houve, ocorreu em 1990**, quando a contribuinte utilizou o IPC para corrigir suas demonstrações financeiras, e não o BTNF, como dispunha a Lei nº 7.799/89, então em vigor. O cálculo da depreciação, no ano seguinte, sobre o valor de ativos assim corrigidos, é mera consequência. Evidentemente, ao utilizar o IPC já em 1990, a empresa não destacou a parcela correspondente à diferença entre os dois índices,



PROCESSO Nº : 13921.000035/93-35
ACÓRDÃO Nº : 101-91.041

obrigatoriedade que surgiu apenas com a Lei nº 8.200, de 1991. Para destacá-la, forçoso seria refazer as duas correções, retroativamente, apurando a diferença, o que a lei nova não poderia obrigar.

Neste ponto, tem razão a recorrente quando diz que, tendo-se submetido, no próprio ano-base de 1990, a todos os efeitos da correção pelo IPC, nada mais havia a reconhecer no ano seguinte, relacionado com aquela diferença.

Assim, na medida em que o Fisco aceitou como bom o balanço encerrado em 31.12.90, não poderia glosar seus efeitos no ano seguinte.

Já por esse motivo o lançamento não deve prosperar. Mas pode-se, além disso, analisar a questão da legitimidade dos atos que pretenderam alterar o fator de reajuste do BTNF e, depois, da Lei nº 8.200/91 que, reconhecendo o IPC como fator de reajuste, pretendeu postergar os efeitos de sua aplicação para o ano de 1993.

Quando se iniciou o ano de 1990, vigia a Lei nº 7.799/89, que criou o BTN Fiscal como referencial de indexação de tributos e contribuições, determinando que a correção monetária das demonstrações financeiras fosse procedida com base na variação desse referencial. O BTNF refletiria a variação do Bônus do Tesouro Nacional - BTN em cada mês, e este, por seu turno, seria atualizado mensalmente pelo IPC, conforme artigo 5º, par. 2º, da Lei nº 7.777/89.

Em 15 de março de 1990, com a edição da Medida Provisória nº 168, desatrelou-se o BTNF do BTN, e este do IPC. O valor diário do BTNF passou a ser divulgado pelo então Departamento da Receita Federal, "projetando a evolução mensal da taxa de inflação" (art. 25). Não foi alterada a Lei nº 7.799/89, que adotava o BTNF como referencial de indexação de tributos e índice para a correção



PROCESSO Nº : 13921.000035/93-35
ACÓRDÃO Nº : 101-91.041

das demonstrações financeiras. Foi, isto sim, alterada a forma de seu reajuste: ao invés de refletir inflação passada, passaria, teoricamente, a projetar a inflação futura.

Em 30 de maio de 1990, a MP nº 189 trouxe outra novidade: o BTN passava a ser atualizado pelo Índice de Reajuste de Valores Fiscais - IRVF, divulgado pelo IBGE a partir de metodologia estabelecida pelo Ministro da Fazenda (art. 1º).

Por isso, não concordo com a afirmação de que, não tendo qualquer dessas Medidas Provisórias revogado, expressa ou tacitamente, as Leis nº 7.777/89 e 7.799/89, permanecia o IPC como indexador aplicável à correção monetária das demonstrações financeiras. O IPC não era o indexador da correção monetária das demonstrações financeiras. Este papel pertencia ao BTNF, este sim até então reajustado pelo IPC. Durante todo o ano de 1990, continuou sendo o BTNF o indexador, reajustado porém de forma diferente, como acima se expôs, o que provocou o achatamento reclamado e impugnado por muitos contribuintes.

Com efeito, a utilização de índices de correção monetária que não representam a perda real do poder aquisitivo da moeda deturpa os resultados apurados pelas empresas, criando lucros e ganhos fictícios que, em períodos altamente inflacionários, como à época, levam a diferenças significativas.

A Lei nº 8.200, de 28.06.91, veio reconhecer que ativos e patrimônio líquido ficaram subavaliados pela sistemática adotada em 1990, permitindo então a atualização do balanço de acordo com o IPC. Entretanto, conforme seu artigo 3º, a parcela da correção monetária correspondente à diferença verificada no ano de 1990, entre a variação do IPC e do BTNF, só seria apropriada,



PROCESSO Nº : 13921.000035/93-35
ACÓRDÃO Nº : 101-91.041

como despesa ou como receita, a partir de 1993. O artigo 4º adia também para o ano de 1993 a dedução dos encargos de depreciação sobre essa parcela.

Esse reconhecimento de que a diferença resultante da comparação dos dois índices poderia ser apropriada na apuração do lucro real, ainda que diferida, implicou o reconhecimento de que o índice correto para refletir a variação do valor dos ativos da empresa era, realmente, o Índice de Preços ao Consumidor - IPC, e não mais o BTNF, como previa a Lei nº 7.799/89.

Assim, ratifica-se o procedimento da recorrente que, ainda em 1990, corrigiu as demonstrações financeiras por esse índice. Incabível pretender que, após encerrado seu balanço, viesse a retificá-lo por conta de legislação superveniente, que determinava o destaque de uma parcela daquela correção.

Finalizando, é oportuno citar o Acórdão nº 101-87.859, que assim tratou do assunto:

"IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - O artigo 3º da Lei nº 8.200/91, ao admitir a dedutibilidade da diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do Índice de Preços ao Consumidor - IPC e a variação do BTN Fiscal, validou os procedimentos adotados pelos contribuintes que utilizaram os índices relativos ao IPC, em vez do BTNF, e deixou de definir como infração ao artigo 10 da Lei nº 7.799/89."

Por isso, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 13 de maio de 1997


EDISON PEREIRA RODRIGUES