



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13971.000449/96-76
Recurso nº : 114.791
Matéria : IRPJ - Ex. 1991
Recorrente : PLÁSTICOS CREMER S/A.
Recorrida : DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 10 de dezembro de 1997
Acórdão nº : 103-19.100

IRPJ - GLOSA DO SALDO DEVEDOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS - LEI Nº 8.200/91 - O índice a ser utilizado para efeito de correção monetária das demonstrações financeiras no período-base de 1990 é aquele que incorpora a variação do IPC.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - Por terem o mesmo suporte fático, aplica-se aos lançamentos decorrentes, o decidido em relação ao litígio principal - imposto de renda da pessoa jurídica.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pelo PLÁSTICOS CREMER S/A.,

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


EDSON VIANNA DE BRITO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 JAN 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VILSON BIADOLA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, NEICYR DE ALMEIDA E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE. Ausente a Conselheira RAQUEL ELITA ALVES PRETO VILLA-REAL.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13971.000449/96-76
Acórdão nº : 103-19.100
Recurso nº : 114.791
Recorrente : PLÁSTICOS CREMER S/A.

RELATÓRIO

PLÁSTICOS CREMER S/A., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC, que manteve o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 56/76.

2. Segundo o termo "DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL" de fls. 61, a exigência fiscal decorre da constatação dos seguintes fatos:

"DESPESA INDEVIDA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - Despesa indevida de correção monetária, caracterizada pelo saldo devedor de correção monetária maior que o devido, gerando uma diminuição no lucro líquido do exercício, que deverá ser adicionada para efeito de tributação.

INSUFICIÊNCIA DE RECEITA DE CORREÇÃO MONETÁRIA - Insuficiência de receita de correção monetária, ocorrida em virtude do contribuinte não ter computado no lucro real o saldo credor da conta de correção monetária. "

3. O enquadramento legal que sustenta o lançamento está descrito às fls. 61: artigos. 4º, 8º, 10 a 12, 15, 16, 19 da Lei nº 7.799/89; artigos. 347, III e 387, I, do RIR/80; art. 1º da Lei nº 8.200/91 e art. 4º do Decreto nº 332/91.

4. Além do Auto de Infração relativo ao imposto de renda da pessoa jurídica foram lavrados autos para exigência da Contribuição Social sobre o Lucro(Lei nº 7.689/88) e do imposto de renda na fonte (art. 35 da Lei nº 7.713/88).

5. A contribuinte foi cientificada da exigência em 27/05/96, conforme assinatura aposta às fls. 76, tendo apresentado, em 24 de junho de 1996, impugnação de fls. 77/85, contestando a exigência fiscal, bem como discordando da aplicabilidade da Taxa Referencial Diária-TRD. Faz menção à jurisprudência deste Conselho de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13971.000449/96-76
Acórdão nº : 103-19.100

Contribuintes, no sentido de que a correção monetária das demonstrações financeiras deve ter por base a variação integral do IPC.

6.A autoridade de primeira instância prolatou a decisão de fls. 108/113, assim ementada:

***IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - EXERCÍCIO 1991 -**
Relativamente ao período-base de 1990, a correção monetária das demonstrações financeiras deve ser efetuada com base na variação do BTNF, conforme determinação contida na Lei nº 7.799/89, não competindo à autoridade administrativa apreciar questão de constitucionalidade ou legalidade de lei.

Destarte, justifica-se a exigência do imposto que deixou de ser recolhido, em virtude da utilização indevida do IPC na correção monetária do balanço encerrado em 31/12/90.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS - EFICÁCIA - As decisões administrativas proferidas pelos Conselhos de Contribuintes não têm eficácia normativa, restringindo-se aos casos para os quais foram proferidas (PN CST nº 390/71).

TRD - JUROS DE MORA - Não procede a contestação da aplicação da TRD como índice de correção monetária, posto que foi utilizada tão somente como juros moratórios, nos termos do art. 9º da Lei nº 8.177/91, combinado com os artigos. 3º, I, e 30 da Lei nº 8.218/91.

LANÇAMENTO. PROCEDENTE - EXIGÊNCIAS DECORRENTES: IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Face à vinculação entre o lançamento matriz (IRPJ) e os decorrentes, não havendo nos autos relativos a estes qualquer matéria específica, as conclusões extraídas do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica devem prevalecer em apreciação dos lançamentos decorrentes.

LANÇAMENTOS PROCEDENTES*

7. Cientificada do teor da decisão em 13 de março de 1997, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 116/128, protocolado em 09 de abril de 1997, no qual reitera às razões de defesa contidas na peça impugnatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13971.000449/96-76
Acórdão nº : 103-19.100

8. Contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional, às fls. 130, propugnando pela manutenção da decisão proferida pela autoridade de primeira instância.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13971.000449/96-76
Acórdão nº : 103-19.100

VOTO

Conselheiro EDSON VIANNA DE BRITO, Relator

O recurso foi interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 5 de março de 1972, observado o prazo ali previsto. Assim, presentes os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A exigência fiscal tem por pressuposto a utilização pela contribuinte da variação do IPC para efeito de correção monetária das demonstrações financeiras no período-base de 1990, em detrimento da utilização da variação do BTNF, indexador fixado pela legislação tributária. Esta matéria já é conhecida deste Colegiado.

A correção monetária das demonstrações financeiras tem por objetivo a eliminação dos efeitos inflacionários sobre os resultados apurados pelas pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real.

Nesse sentido é a redação contida no art. 3º da Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989:

"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.

Parágrafo único - Não será admitido à pessoa jurídica utilizar procedimentos de correção monetária das demonstrações financeiras que descaracterizem os seus resultados, com a finalidade de reduzir a base de cálculo do imposto ou de postergar o seu pagamento. "

Resulta claro, a meu ver, que para se atingir o objetivo contido neste dispositivo legal, o legislador ordinário deve utilizar um índice de preços que reflita adequadamente a variação de preços ocorrida no período de apuração do resultado sujeito à tributação.

Em não o fazendo, a base de cálculo do tributo, sem dúvida alguma, ficará distorcida, isto é, apresentará um valor fictício, e, portanto, inadequado para efeitos societários e fiscais. O mesmo entendimento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13971.000449/96-76
Acórdão nº : 103-19.100

aplica-se ao saldo de prejuízos fiscais passíveis de compensação, uma vez que o mesmo é elemento integrante na determinação da base tributável.

Nesse sentido, é a manifestação deste Conselho de Contribuintes, em diversos acórdãos (101-86.903, 103-18.127, 107-1.437, 108-00.963 e 108-01.123) que trataram dos efeitos decorrentes da utilização do IPC na correção monetária das demonstrações financeiras relativas ao período-base de 1990. Por pertinente, com a devida vênia, transcrevo parte do voto contido no Acórdão nº 108-00.963, da lavra do ilustre Conselheiro José Carlos Passuelo:

* Assunto de grande polêmica, provou corrida de contribuintes ao poder judiciário para salvaguarda de direitos contra a distorção alegada nos seus balanços, cujas pendências já vem sendo dirimidas, cujas decisões, se bem não vincularem as decisões administrativas na forma do Decreto nº 73.529, fornecem luzes seguras que devem ser consideradas na amplitude de sua lógica, racionalidade e jurisdição.

O enquadramento legal se fez em diversos artigos do RIR/80 e na Lei nº 7.799/89 (Artigos 4º, 10, 11, 15, 16, 19 e 30), que definem basicamente dever ser a correção monetária efetuada pelas pessoas jurídicas que tributam seus resultados pelo lucro real mediante o reconhecimento da variação do BTN Fiscal. Entendo ser importante para o deslinde da questão o artigo 30 da Lei nº 7.799/89, de 10 de julho de 1989 e publicada no Diário Oficial da União em 11 de julho de 1989, de seguinte teor:

*Art. 30. Para efeito da conversão em número de BTN, os saldos das contas sujeitas à correção monetária, existentes em 31 de janeiro de 1989, serão atualizados monetariamente tomando-se por base o valor da OTN de Ncz\$ 6,92.

O BTN Fiscal foi instituído pelo artigo 1º da Lei nº 7.799/89.

Apesar de ter o assunto assumido notoriedade com o advento da Lei nº 8.200/91, sua origem se localiza a partir da Lei nº 7.730/89, que abrigou o chamado Plano Verão, quando estabeleceu o valor da OTN, referida à sua publicação, em Ncz\$ 6,92.

A despeito da capitulação legal ter sido montada sobre a Lei nº 7.779/89, posterior ao evento visado, farei a análise do assunto à luz da legislação de regência, vigente à época, já que o fato está perfeitamente caracterizado e em nenhum momento tolheu a recorrente de sua ampla



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13971.000449/96-76
Acórdão nº : 103-19.100

defesa, centrada que foi em argumentos adequados à legislação própria de regência.

Busco no Decreto-lei nº 2.341/87 o disciplinamento da sistemática de correção monetária de balanço vigente em janeiro de 1989, à época de publicação da Lei nº 7.730/89, de 31 de janeiro de 1989 (DOU de 01.02.89), e lá encontro a sistemática apoiada na ORTN, mais tarde OTN, cuja atualização, a partir da Instrução Normativa nº 133, de 30.09.87, passou a ser efetuada pelo Sr. Secretario da Receita Federal, na forma do artigo 19 do Decreto-lei nº 2.336, de 12 de junho de 1987, com base na variação do Índice de Preços ao Consumidor-IPC. A base da variação da OTN era, portanto, o IPC.

O mês de fevereiro de 1989 foi palco da publicação da Lei nº 7.730/89, assinada que foi no dia 31 de janeiro, com extinção da OTN e fixação do valor referencial (art. 15) de NCz\$ 6,92, atualizável a partir de fevereiro de 1989.

Partindo da OTN de dezembro de 1988, de Cz\$ 4.170,19 ajustada pelo IPC de 28,79%, temos para janeiro uma OTN de Cz\$ 6.170,19, ou NCz\$ 6,17, que cumulada com o IPC de 70,28% de janeiro nos coloca o seu valor atualizado em NCz\$ 10,51 e não nos NCz\$ 6,92 contidos no artigo 30 da Lei nº 7.779/89.

A despeito da regra geral de adoção do IPC como indexador da sistemática de correção monetária de balanço, a Lei nº 7.730/89 veio aplicar apenas parte do mesmo, efetuando indisfarçável modificação no reconhecimento dos efeitos inflacionário do balanço bem como causando insuficiente avaliação nos resultados, via indireta aumentando o imposto de renda do exercício, por mudança legislativa ocorrida no seu curso, anteriormente à conclusão do fato gerador.

Tal procedimento além de afrontar a melhor doutrina, ver artigo de João Dácio Rolim, in Repertório de Jurisprudência, IOB, maio de 1992, de Márcio Manjon (Correção Monetária de Balanço - BTNF versus IPC), in mesma publicação, fevereiro de 1992, de Misabel Abreu Machado Derzi, in Revista de Direito Tributário, edição nº 59 e Parecer do Eminentíssimo Tributarista Alberto Xavier, afronta a garantia constitucional contida no art. 150, III, letra "a" que determina claramente somente ser aplicável mudança na legislação que aumente tributo, a fatos geradores não ocorridos e tem recebido acolhida nos tribunais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13971.000449/96-76
Acórdão nº : 103-19.100

A lei de fevereiro não podia apanhar aumento de tributo incidente sobre fatos ocorridos em janeiro, mês da manipulação do índice de correção monetária de balanço.

Quando o ano de 1989 se iniciou, estava em vigor o Decreto-lei nº 2.341/87, que determinava que "a correção monetária das demonstrações financeiras será procedida com base na variação do valor de uma OTN ou outro índice que vier a ser adotado.". A atualização monetária da OTN era regulada pela Resolução nº 1.338, do Conselho Monetário Nacional, de 15 de julho de 1987, que determinava em seu item II, que "a partir do mês de agosto de 1987, o valor nominal da OTN será atualizado, mensalmente, pela variação do índice de Preços ao Consumidor - IPC, aferido segundo o critério estabelecido no artigo 19 do Decreto-lei nº 2.335, de 12 de junho de 1987".

O art. 19 do Decreto-lei nº 2.335, de 12 de junho de 1987, determinava que "o IPC, a partir de julho de 1987, será calculado com base na média dos preços apurados entre o início da segunda quinzena do mês anterior e o término da primeira quinzena do mês de referência. "

Vale dizer, que as demonstrações financeiras eram corrigidas pela OTN e a OTN pelo IPC.

Contudo, em 15 de janeiro de 1989, foi editada a Medida Provisória nº 32, aprovada pela Lei nº 7.730, de 31 de janeiro de 1989, que instituiu as regras do cruzado novo, determinou o congelamento de preços, estabeleceu regras de desindexação da economia e deu outras providências, assim dispondo, em seu art. 30:

"No período-base de 1989 a pessoa jurídica deverá efetuar a correção monetária das demonstrações financeiras de modo a refletir os efeitos da desvalorização da moeda observada anteriormente à vigência desta lei:
Par. 1º - na correção monetária de que trata este artigo a pessoa jurídica deverá utilizar a OTN de Ncz\$ 6,92 (seis cruzados novos e noventa e dois centavos)" (destaco):

A estipulação do art. 30 da Lei nº 7.730/89 acima transcrito resultou em reconhecer para o mês de janeiro de 1989 uma inflação de 12,15%, quando na verdade a inflação do período foi de 70,28%, conforme a variação do IPC. Há portanto uma verdadeira incoerência entre o caput do artigo, que determina que a pessoa jurídica deverá reconhecer a desvalorização da moeda em suas demonstrações financeiras e o par. 1º que manipula o índice de inflação do período mencionado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13971.000449/96-76
Acórdão nº : 103-19.100

Quando a Medida Provisória nº 32/89 determinou que na correção monetária das demonstrações financeiras as empresas observassem a desvalorização da moeda anteriormente à sua vigência, vigia o Decreto-lei nº 2.341/87 e a Resolução nº 1.338/87. Portanto o índice aplicável ao período para o reconhecimento da desvalorização da moeda deveria ser o IPC, que indicava as oscilações do nível geral de preços.

Posteriormente, a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, criou o BTN Fiscal e estabeleceu a indexação das demonstrações financeiras pelo BTN, tendo determinado em seu art. 10, que "a correção monetária das demonstrações financeiras será procedida com base na variação diária do BTN Fiscal, ou de outro índice que vier a ser legalmente adotado.". Porém, o artigo 30 da Lei 7.799/89 ratificou o par. 1º do art. 30 da Lei nº 7.730/89, estabelecendo que "para efeito da conversão em número de BTN, os saldos das contas sujeitas à correção monetária, existentes em 31 de janeiro de 1989, serão atualizadas monetariamente tomando-se por base o valor da OTN de Ncz\$ 6,92".

Diversas decisões judiciais declararam a ilegalidade do art. 30 da Lei nº 7.799/89.

Em face do acima exposto, concluo, que as demonstrações financeiras relativas ao período-base encerrado em 31.12.89 devem ser corrigidas em relação ao mês de janeiro daquele ano, aplicando-se o IPC ao percentual de 70,28%.

Este direito decorre do fato de que a subavaliação da inflação tem por consequência limitar, para as empresas que têm patrimônio líquido superior ao ativo permanente, a plena dedutibilidade da despesa de correção monetária. Assim, as demonstrações financeiras elaboradas com base em índices atrofiados vão revelar a existência de um lucro artificial, que não existiria caso a inflação pudesse ser deduzida na sua plenitude. A eventual incidência do imposto de renda sobre tal lucro fictício, sob a aparência de uma tributação de renda, estaria atingindo na realidade o capital ou o patrimônio, o que afrontaria o art. 43 do CTN, que apenas permite a tributação de acréscimos patrimoniais reais, pelo que uma tributação de lucro fictício violaria este dispositivo de valor hierárquico superior ao das leis ordinárias."

Temos assim que a jurisprudência administrativa e judicial é uniforme ao admitir a utilização do Índice de Preços ao Consumidor-IPC, para efeito de correção



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13971.000449/96-76
Acórdão nº : 103-19.100

monetária das demonstrações financeiras relativas ao período-base de 1990 - Exercício Financeiro de 1991.

É de se ressaltar que a impropriedade do índice utilizado para correção monetária das demonstrações financeiras - variação do BTN Fiscal -, no Exercício Financeiro de 1991 - período-base de 1990, também foi reconhecida pelo legislador ordinário, ao publicar a Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, regulamentada pelo Decreto nº 332, de 4 de novembro de 1991.

Esse Decreto, em seus artigos. 32 e 40, dispôs:

* 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.

(...)

Art. 40 - Os valores que constituirão adição, exclusão ou compensação a partir do período-base de 1991, registrados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real, desde o balanço de 31 de dezembro de 1989, serão corrigidos na forma deste Capítulo, e a diferença de correção será registrada em folha própria do livro, para adição, exclusão ou compensação na determinação do lucro real, a partir do período-base de 1993.

§ 1º - Tratando-se de prejuízos fiscais, a diferença de correção será compensada em quatro períodos-base, à razão de vinte e cinco por cento ao ano, a partir do período-base de 1993 até o de 1996. "

Todavia, em relação ao resultado apurado em razão do confronto da variação do BTN Fiscal com o IPC, estabeleceu-se um tratamento tributário específico, e, inadequado, por contrário aos princípios básicos de tributação, uma vez que deslocou para períodos-base futuros, os efeitos inflacionários ocorridos no período-base de 1990,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13971.000449/96-76
Acórdão nº : 103-19.100

acarretando, para este, a apuração de uma base de cálculo artificial, submetendo-a, assim, à incidência de um imposto maior do que o devido.

Não vejo, pois, como manter a exigência contida nos autos.

Isto posto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 10 de dezembro de 1997


EDSON VIANNA DE BRITO 