



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13977.000059/96-09
Recurso nº : 115.003
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXERCÍCIO DE 1991
Recorrente : CARROCERIAS LINSHALM LTDA.
Recorrida : DRJ EM FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 18 de fevereiro de 1998
Acórdão nº : 103-19.205

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO – IPC / BTNF – O índice legalmente admitido para efeito da correção monetária das demonstrações financeiras no ano - base de 1990, incorpora a variação do IPC, vez que o valor do BTN Fiscal, no primeiro dia útil de cada mês, deveria corresponder ao valor do BONUS DO TESOURO NACIONAL - BTN – atualizado monetariamente para este mesmo mês, de conformidade com § 2º do art. 5º da Lei nº 7.777, de 19 de junho de 1989 que estabeleceu, imperativamente, que o valor do BTN deveria ser atualizado mensalmente pelo IPC. A adoção desta regra compatível com a legislação vigente à época de sua utilização, desautoriza exigência que pretenda penalizar tal procedimento.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CARROCERIAS LINSHALM LTDA.,

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


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 FEV 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RUBENS MACHADO DA SILVA (SUPLENTE CONVOCADO), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

Recurso nº : 115.003
Recorrente : CARROCERIAS LINSHALM LTDA.

RELATÓRIO

CARROCERIAS LINSHALM LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular destes autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC (fls. 119/127), que manteve a exigência fiscal, a seguir descrita.

Trata-se de exigência tributária consubstanciada em três autos de infração referentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social s/ o Lucro.

AUTO DE INFRAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Segundo se extrai deste auto, de fls. 75/79, a empresa contabilizou despesa indevida de correção monetária, face utilização de indexador maior que o Bônus do Tesouro Nacional Fiscal (BTNF), conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 79 e Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal, de fls. 73/74.

A exigência com os consectários legais, atinge o montante de 63.432,37 UFIR, com enquadramento legal nos artigos 4º, 8º, 10º, 11º, 12º, 15º, 16º e 19º da Lei nº 7.799/89. Art. 387- inciso I do RIR/80; artigo 1º. da Lei nº 8.200/91 e artigo 4º. do Decreto nº 332/9, constam de fls. 75/79.

AUTO DE INFRAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Trata-se de IR-FONTE s/ o Lucro Líquido, decorrente da fiscalização do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no montante de 7.611,88 UFIR, com



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

enquadramento legal no art. 35 da Lei nº 7.713/88, conforme auto de infração constante de fls. 80/84.

AUTO DE INFRAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

O valor da Contribuição Social exigida é equivalente a 14.416,44 UFIR, lançada em decorrência da fiscalização do imposto de renda pessoa jurídica, na qual foram apuradas infrações que ocasionaram insuficiência da base de cálculo da contribuição, com enquadramento legal consubstanciado no artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/88, conforme se retira de fls. 85/89.

Cientificada da autuação, em 23.05.96, com oposição de assinaturas às fls. 78, 83 e 88 dos presentes autos do processo, a contribuinte, em 21.06.96, apresentou a sua peça impugnatória, alinhando-se o que se segue:

DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

a) Da incapacidade do Agente Fiscal

Que, inobstante reconhecer no agente fiscal capacidade técnica, este fato, por si só, não confere a este funcionário habilitação ao exercício de auditorias contábeis e fiscais, porque não habilitado no respectivo Conselho Regional de Contabilidade.

A simples nomeação pelo Poder Público não é bastante para lhe conferir competência, tendo em vista que tais atividades são privativas dos contadores. De outra forma, fica violado o princípio da reserva legal (CF/88, art. 5º., incisos II e XIII) e atenta contra a legislação federal que regulamenta a profissão (artigo 25, "c" do Decreto-lei nº 9.295/46; art. 163, § 5º, da Lei nº 6.404/75).



Processo nº : 13977.000059/96-09

Acórdão nº : 103-19.205

Que, como consequência da incapacidade jurídica do Agente, seu trabalho resta sem eficácia administrativa-fiscal e sem validade jurídica.

Cargo contábil, ocupado por profissional de outra área, a despeito de aprovação em concurso público, trata-se de exercício ilegal da profissão, matéria capitulada na legislação penal brasileira.

Em razão do exposto, requer, frente a insubsistência formal e a impossibilidade jurídica da ação fiscal, seja a mesma declarada nula, não merecendo sequer a apreciação de seu mérito.

b) Dos Juros de Mora e Multas

São inúmeras e evidentes as ilegalidades cometidas ao se pretender incidir taxas de juros de mora e multas punitivas ao suposto débito ora defendido.

Argüi a improcedência da cobrança da TRD como taxa de juros, tendo em vista a sua inconstitucionalidade a partir do mês de fevereiro de 1991. Cita Acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes que ratifica a sua assertiva, bem como remete a sua inconformação ao artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro - ratificadores legais da improcedência da vigência da Lei nº 8.218/91 antes do mês de agosto de 1991.

Que o fisco, ao aplicar os juros moratórios com base no art. 54, § 2º da Lei nº 8.383/91 deveria, igualmente, com base nesta mesma lei, impor a multa moratória e não a multa de 50% fixada no RIR/80. De acordo com o art. 112 do CTN, a penalidade mais benéfica deve ser imposta à contribuinte, em caso de infração às normas tributárias. Segundo, ainda, a contribuinte, havendo várias normas dispondo

MSR*19/02/98



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

acerca de penalidades, deve-se aplicar aquela que consagra o princípio "*In dubio pró contribuinte*".

DO MÉRITO

a) Em relação ao Auto de Infração do IRPJ

Contesta a utilização da TRD como índice de juros de mora, no período que antecedeu a 01.08.91, citando jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes a este respeito;

- entende que, tendo o agente atuante aplicado juros moratórios, no período de fevereiro de 1992 a junho de 1994, com base na Lei nº 8.383/91, a multa também deveria ser a prevista por esta lei, conforme consta de seu artigo 59 (multa de mora de 20%) e não a fixada no RIR/80 (multa de ofício de 50%);

sobre a autuação principal, quando se utilizou do indexador IPC ao contrário do BTNF na correção de suas demonstrações financeiras, no ano-base de 1988, arremata que:

1 - o único índice oficial que registrava a real inflação do ano de 1990 era o IPC (fls. 99);

2 - "*Noutras palavras, visto que o expurgo dos efeitos inflacionários na apuração dos resultados das pessoas jurídicas decorre do Texto Maior que, somente permite, em relação aos tributos em questão, a incidência sobre o lucro real apurado, tem-se como conclusão óbvia que, não importando o nome que se queira dar ao indexador da C.M.B. (O.R.T.N., O.T.N., B.T.N., etc.), é imperativo constitucional que o*


MSR/19/02/98





Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

Índice utilizado reflita, com razoável margem de segurança, a desvalorização da moeda”;

3 - o estabelecido no art. 3º da Lei nº 8.200/91 fere os princípios da irretroatividade da lei e da capacidade contributiva e caracteriza empréstimo compulsório ilegal, já que determinou que as diferenças verificadas entre IPC e BTNF fossem devolvidas somente em exercícios futuros, sem amparo em lei complementar;

4 - entende a impugnante que, a Fazenda Nacional reconheceu, expressamente, o direito de as contribuintes aplicarem o IPC na correção monetária de suas demonstrações financeiras referentes ao ano-base de 1990;

5 - cita, em sua defesa, Acórdão da 1a. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 101), acusando o auto de infração de ser insubsistente por não acatar aquele entendimento;

6 - cita, igualmente, decisões de tribunais judiciais, admitindo a correção monetária pelo IPC, declarando a inconstitucionalidade do art. 3º, inciso I da Lei nº 8.200/91, com redação dada pela Lei nº 8.682/93.

b) Em relação ao auto de Infração do IR-FONTE

Em síntese, alega que, parte deste dispositivo legal foi declarado inconstitucional pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal no RE nº 172.058-1/SC.

c) Em relação ao Auto de Infração da CSL

Sem contestação específica.



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

Decisão de primeira instância, fls. 119/127, julgou a ação fiscal procedente, sob os fundamentos resumidos na ementa a seguir transcrita:

***IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA**

Exercício 1991

DIFERENÇA IPC / BTNF.

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 JUDICIAIS. VEDADA A EXTENSÃO ADMINISTRATIVA.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para administração direta e autárquica, em atos de caráter normativo ou ordinatório, ressalvadas as partes integrantes de processo judicial (Dec. Nº 73.529/74, arts. 1º e 2º).

PRELIMINAR DE NULIDADE COMPETÊNCIA.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente (Dec. 70.235/72, art. 59, I). Tendo o AFTN competência outorgada por lei para a fiscalização do imposto (arts. 641 e 642 do RIR/80, atuais arts. 950 e 951 do RIR/94), não há que se falar em nulidade de ato lavrado por ele no exercício de suas atribuições.

TRD - JUROS DE MORA

Correta a incidência da Taxa Referencial de Juros - TRD sobre os débitos tributários vencidos e não pagos, no período de fevereiro de 1991 a julho de 1991, inclusive, nos termos do art. 9º da Lei nº 8.177, de 1º de março de 1991 (M.P nº 294/91), na redação dada pela Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 (M.P. nº 298/91).



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

Impossível apreciar na via administrativa a arguição de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação tributária.

MULTA DE OFÍCIO / MORA. APLICABILIDADE

A multa de mora é aplicável nos casos de recolhimento de obrigação tributária fora de prazo, e de forma espontânea, estando prevista na legislação tributária a aplicação de multa de ofício, em lançamento de ofício, como no caso presente.

A multa de mora não tem caráter punitivo, portanto, não concorre no critério estabelecido no art. 112 do CTN, o qual determina que a legislação tributária que define infrações, ou lhe comine penalidades, deve ser interpretada de forma mais favorável ao acusado.

EXIGÊNCIAS DECORRENTES:

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Apesar do STF declarar a inconstitucionalidade de parte do art. 35 da Lei nº 7.713/88, tal dispositivo não teve sua aplicação suspensa, figurando no cenário jurídico, razão pela qual deve ser observado pela autoridade administrativa.

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."

Cientificada da decisão, em 10.03.97, através via postal (AR), de fls. 119, irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, em 02.04.97, reproduzindo o mesmo teor constante de sua peça impugnatória.

Através fls. 140, a Procuradoria da Fazenda Nacional propugnou pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



Processo nº : 13977.000059/96-09

Acórdão nº : 103-19.205

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Conheço do recurso face a sua tempestividade.

PRELIMINARES

a) Da Incapacidade do Agente Fiscal

A recorrente, às fls. 121/123 de sua peça recursal, suscita preliminar de nulidade, em virtude da incapacidade do agente fiscal empreender auditorias contábeis-fiscais - estas privativas do profissional registrado no Conselho Regional de Contabilidade.

Aduz ainda, que tal cometimento viola o princípio da reserva legal (Constituição Federal de 1988) e atenta contra a legislação federal que regulamenta a profissão de contabilista (mandamentos legais citados em sua peça recursal às fls. 122 e constantes do presente Relatório).

Estou crível que a razão do equívoco manifestado pela recorrente, deve-se à confusão por ela estabelecido na definição do ramo do direito a que se acha adstrita a atividade estatal - *máxime* a de caráter financeiro.

Do ramo do Direito Interno Público, o Direito Financeiro, que abarca o Direito Tributário, submete-se às regras legais condutoras da administração geral da Fazenda Nacional no que pertine à receita e despesa do Estado: a arrecadação, fiscalização e distribuição de todos os encargos de guarda e aplicação dos numerários nacionais. Isto posto e na visão do eminente tributarista, Rubens Gomes de Souza,



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

enquanto *"o direito privado regula a validade jurídica dos atos, o direito tributário investiga o seu conteúdo econômico"*. Isto em mente, creio afastadas as incongruências por deduções equívocas.

Inobstante, impõe-se para o aclarar da lide, as seguintes remissões a textos legais que validam as minha conclusões:

O artigo 146 insculpido na Carta Magna, assevera:

"Cabe à Lei Complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) (...);

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributárias."

A Lei nº 5.172/66 (CTN), de 25.10.66 é complementar, por força do disposto no art. 7º, do Ato Complementar nº 36, de 13.03.67 e recepcionada pelo novo ordenamento constitucional, naquilo que não lhe é contrário, conforme convalidação implementada pelo *caput* do artigo 34 e § 5º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, de 1988.

Remetido o assunto à esfera do Código Tributário Nacional, destaco, nesta linha, o *caput* do seu artigo 194, *in verbis*:

"A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação."

O conceito de legislação tributária, acha-se disciplinado pelo artigo 96 do CTN e *"compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes."*



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

Trago à colagem ainda como supedâneo confutável à tese esposada pela recorrente, a íntegra do artigo 195, do mesmo CTN:

Para os efeitos da legislação tributária, não tem aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas de direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Desnecessária a citação, em nome da concisão, de artigos subsequentes que detalham a competência, das autoridades administrativas, em matéria tributária, inobstante conferir-lhes, ainda, maior robustez.

Endereçadas as prerrogativas à deferência da legislação tributária, *in verbis* a dicção da Lei nº 2.354, art. 7º - item 1 - matriz legal do art. 642 do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80:

A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos fiscais de tributos federais, mediante ação fiscal direta, no domicílio das contribuintes.

Neste mesmo sentido e agasalhada pelo seu item 4, amplia-se a competência, neste mister, dos fiscais de Tributos Federais - hoje Auditores Fiscais do Tesouro Nacional, por força do Decreto-lei nº 2.225/85.

O Regulamento do Imposto de Renda (RIR/80) que hospeda o presente artigo e outros relacionados à matéria de teor tributário, tem a sua consolidação amparada em permissivo constitucional (artigo 87, II).



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

Por derradeiro, trago à baila o inteiro teor da alínea "a" do § único da Lei nº 4.717, de 20.06.95:

"A incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou."

Desfechando as digressões, arrima-se a norma infraconstitucional no postulado do § 5º do art. 34 do Ato das Disposições Transitórias, que lhe confere vigência e eficácia, ao assegurar a aplicação da legislação anterior à promulgação da CF/88, no que não seja incompatível com o novo sistema tributário nacional erigido pela Carta Magna.

Entendo, pois, inepta qualquer arguição encerrada em ato legal hierarquicamente inferior que possa abrigar entendimento oposto aos assinalados, no âmbito do sistema tributário nacional.

Assente a estrutura legal essencialmente teleológica que obriga a administração tributária a agir para o fim ao qual foi criada, mercê de índole constitucional, repilo as arguições da recorrente e rejeito a preliminar suscitada.

b) Dos Juros e Multa de Mora

A matéria sob este condão não se insere no conceito de questão preliminar (artigo 560 do CPC e artigo 28 do Decreto nº 70.235/72 - redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93) por não traduzir, se acolhida, nulidade processual, impende, inobstante, enfrentá-la, face reiterada manifestação da recorrente, em sede mérito.

QUESTÕES DE MÉRITO

Dos Juros e Multa de Mora



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

A irresignação basilar centra-se no fato de o fisco embasado na Lei nº 8.383/91, mais restritivamente em seu artigo 54, § 2º, ter aplicado às infrações principal e decorrentes, juros de mora e, ao revés, não se utilizado do artigo 59 da mesma lei, para impor à contribuinte, multa de mora, mas sim, com base no RIR/80, a multa de ofício, em frontal contradição. Ampara a sua inconformação no art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN).

Mais uma vez labora em equívocos a recorrente, desta feita ao confundir multa de ofício com multa de mora. Aquela, obrigação tributária principal e decorrente da exegese do art. 113 do CTN, mercê de sua autonomia impositiva sancionante de ilícitos fiscais, preexistentes, substanciais e formais, enquanto a multa de mora, por aporte da legislação tributária, tem seu nascedouro no artigo 138 do mesmo CTN.

Como inferência, a multa moratória prevista no art. 59 da Lei nº 8.383/91 visa compensar o não pagamento tempestivo das obrigações fiscais face ao interregno de tempo de sua inadimplência, não se lhe aplicando, frise-se, quando em procedimento de ofício, por exclusão da espontaneidade (Art. 7º, § primeiro do Decreto nº 70.235/72 com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

Quanto à invocação do artigo 112 do CTN, não a vejo procedente, mesmo porque insubsistem dúvidas, como se demonstrou, na aplicação da norma sancionatória inserta no artigo 728 do RIR/80.

No que concerne à imposição da TRD como juros de mora, acato o pleito da contribuinte, por estar pacificado neste Conselho a improcedência da cobrança destes juros, no período de fevereiro a julho de 1991, por força dos dispostos no artigo 101 do CTN e § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro.



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

A despeito das perorações r. emanadas, entendo, também, não restar configurada qualquer infringência ao artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Isto posto, rejeito a inconformação suscitada e nego provimento a este questionamento, mormente por invocação em sede de preliminar de nulidade do auto de infração de questões processuais acessórias.

QUANTO AO MÉRITO

Trata-se de lançamento fundamentado nos procedimentos de correção monetária das demonstrações financeiras de que trata a Lei nº 7.799/89, ocasião em que a recorrente adotou o valor do BTN Fiscal de 31.12.1990 corrigido pelo IPC, quando a Secretaria da Receita Federal entende ser aplicável o valor de Cr\$ 103,5081, atualizado pelo IRV, na forma do Ato Declaratório CST nº 230/90.

A matéria é conhecida deste Conselho, onde a maioria das decisões são no sentido de reconhecer 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, a exemplo dos Acórdãos nºs. 103-17.641, 103-7.579, 103-18.606 - todos desta Câmara e nº 101-87.420, da 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Adoto, para efeito da solução da presente lide, o brilhante voto proferido pela ilustre Conselheira Sandra Maria Dias Nunes, no acórdão nº 108-01.123, o qual peço vênias para transcrever, a seguir, a decisão de mérito.

"No mérito trata-se de lançamento fundamentado nos procedimentos de correção monetária das demonstrações financeiras de que trata a Lei nº 7.799/89, ocasião em que a recorrente adotou o valor de Cr\$ 205.7819 para BTN Fiscal de 31 de



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

dezembro de 1990, quando a fiscalização entende ser aplicável o valor de Cr\$ 103.5081, na forma do AD CST nº 230/90.

Assunto de grande polêmica, provocou corrida de contribuintes ao Poder Judiciário para salvaguarda de direitos contra a distorção alegada nos seus balanços dada a defasagem entre os indexadores, cujas pendências já vem sendo dirimidas, e, inobstante suas decisões não vincularem as decisões administrativas na forma do Decreto nº 73.529/94, fornecem diretrizes seguras que devem ser consideradas na amplitude de sua lógica, racionalidade e juridicidade.

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, com o chamado "Plano Verão", quando se realizou o primeiro expurgo da inflação ao fixar a OTN para 15/01/89 em NCz\$ 6,92, sem levar em conta que ela refletia apenas o IPC do mês anterior. Entretanto, interessa-nos a análise do sistemática de correção monetária durante o exercício de 1991, período-base de 1990, ocasião em que ocorreu o segundo expurgo de natureza similar, durante o "Plano Brasil Novo", quando já estava em vigor a Lei nº 7.799/89.

Com efeito, a Lei 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 I) será procedida com base na variação



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

diária do valor do BTN Fiscal ou de outro índice que vier a ser legalmente adotado”.

Por sua vez, o § 29 do artigo 19 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 59 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 conseguiram desatrelar o IPC das atualizações das demonstrações financeiras. Senão vejamos:

- 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 8.030/90 e 8.024/90). Ademais, o § único do artigo 22 da MP nº 168 estabeleceu que *“excepcionalmente, o valor nominal do BTN do mês de abril de 1990 será igual ao valor do BTN Fiscal do dia 1º de abril de 1990”*, fazendo desaparecer parte expressiva da inflação;

- 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 metodologia estabelecida em Portaria do Ministro 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 conseguiram 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, legislação vigente durante o período-base de 1990, permanecendo válido o critério determinado pelo § 2º do artigo 59 da Lei nº 7.777/89. Lembre-se que a MP nº 189/90 não revogou



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

expressamente a lei anterior (Lei nº 7.777/89 e 7.799/89) 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 de 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 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.



Processo nº : 13977.000059/96-09
Acórdão nº : 103-19.205

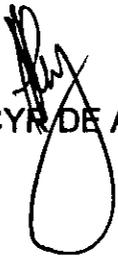
Tal procedimento, além de afrontar a melhor doutrina (ver artigo de João Dácio Rolim - Efeitos Fiscais da Correção Monetária dos Balanços - Expurgos Inconstitucionais dos Índices Oficiais de Inflação, *in* Imposto de Renda - Estudos, nº 20, Editora Resenha Tributária, São Paulo; de Alberto Xavier - A correção Monetária das Demonstrações Financeiras no Exercício de 1990, BTN ou IPC, *in* mesma publicação: de Misabel Abreu Machado Derzi - Os Conceitos de Renda e de Patrimônio. Efeitos da Correção Monetária insuficiente no 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.

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 59 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 portando a exigência que penalize tal procedimento. Neste sentido, as conclusões do recente Acórdão nº 108-00.963/94."

CONCLUSÃO

Face ao descrito, oriento o meu voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, estendendo-se esta decisão à tributação decorrente, por falta de objeto.

Sala de Sessões - DF, em 18 de fevereiro de 1998


NEICYR DE ALMEIDA