

Aspectos jurídicos da extinção da correção monetária das demonstrações contábeis - Um estudo de caso -

INTRODUÇÃO

Em 1990 o então Presidente da República Fernando Collor de Mello decretou o confisco dos saldos das cadernetas de poupança e de outros tipos de investimentos, numa das medidas mais arbitrárias de que se tem notícia na história recente desse país, apropriando-se das quantias que os cidadãos, a custo de anos de trabalho, levaram para acumular. Isso porque os investimentos em poupança normalmente são feitos por cidadãos de baixa renda, com pequeno risco e, sobretudo, com garantia do governo. Esse mesmo governo que deveria garantir esses depósitos foi quem veio reter essas quantias, deixando uma massa de trabalhadores sem suas economias.

A situação se repetiu no governo anterior, com promulgação da Lei 9249/95, que extingue a correção monetária. Isto tem provocado a exposição do capital das empresas à desvalorização da moeda, já que ainda temos inflação, mesmo que pequena. A consequência disso é a apropriação do fisco sobre o capital dessas empresas, seu necessário físico. A razão disto reside no fato de o governo, com o propósito de extinguir a inflação, estar tributando mais do que simplesmente o lucro; vem tributando o patrimônio das empresas, tendo em vista que a inflação, apesar de estar em patamares bem baixos, não foi eliminada. Ela tem valor significativo ao longo de anos subsequentes, já que vários itens do patrimônio deixaram de ser corrigidos, como era feito anteriormente.

Pretende-se mostrar, primeiramente através dos dispositivos legais pertinentes, que esta medida produz efeitos discutíveis. Em um segundo momento pretende-se mostrar como as empresas estão sendo penalizadas com essa carga adicional de tributos sobre o patrimônio dessas empresas, através de um estudo de caso prático, comparado às simulações já feitas anteriormente.

O Imposto de renda e Proventos de Qualquer natureza e as normas legais

Classicamente, o Direito se divide em público e privado, em virtude de critérios, muitas vezes contestados por alguns autores, que consideram essa divisão inútil. Ramo mais recente do Direito, o Direito público, está intimamente relacionado com a atividade estatal e vem se desenvolvendo e se tornando complexo na medida da organização e agigantamento do Estado. Principalmente no século XX, com o advento das Grandes Guer-

- Carlos Alberto Pereira
- Carlos Eduardo Claro de Azevedo
- José Augusto Veiga da Costa Marques

- Mestrado em Ciências Contábeis, área de concentração Gestão Empresarial, da FACC/UFRJ
- Mestrado em Ciências Contábeis, área de concentração Gestão Empresarial, da FACC/UFRJ
- Mestrado em Ciências Contábeis, área de concentração Gestão Empresarial, da FACC/UFRJ
- Mestrado em Ciências Contábeis, área de concentração Gestão Empresarial, da FACC/UFRJ
- Mestrado em Ciências Contábeis, área de concentração Gestão Empresarial, da FACC/UFRJ

ras Mundiais, esse agigantamento estatal tornou-se mais evidente. Outra razão é a consciência da necessidade de que o Estado participe ativamente na busca da igualdade e justiça social. Sob esse aspecto, o Direito tributário surge como base para atuação do Estado no sentido de regular as suas relações com os cidadãos, ou seja, com o conceito mais difundido de direito tributário, que é estudar as relações jurídicas entre o Estado e o contribuinte, relativas à instituição, fiscalização e arrecadação de tributos.

Com classificação elencada no ramo das receitas derivadas, que são aquelas que o Estado consegue angariar realizando atividades que lhe são típicas e utilizando a soberania que lhe foi outorgada pela coletividade, os tributos têm sua definição discriminada pelo Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º:

Tributo é toda a prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

As regras referentes à tributação são definidas pela Lei, Lei nesse sentido, significando ato que emana do poder executivo, onde tem-se a representação popular. Como norma básica, tem-se no topo da hierarquia, a Constituição Federal de 1988, que estabelece regras acerca da tributação, inclusive determinando competências para a instituição das diversas modalidades de tributos no nosso Sistema Tributário Nacional. Entre essas competências, há a da União de instituir o Imposto de Renda de Pessoas Físicas e Jurídicas (artigo 145, inciso I e artigo 150, inciso III). Entretanto, no mesmo texto constitucional, pode-se observar algumas limitações a esse direito (artigo 150), entre elas destacaremos as limitações que se prestam ao objeto de nosso estudo:

Art. 145, parágrafo 1... Sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte...

Art. 146. Cabe à Lei Complementar:

I- Dispor sobre conflitos de competência....

II- Regular as limitações constitucionais ao poder de tributar

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

a) definição de tributos e suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes...

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, Estados, ao Distrito Federal e Municípios:

I - ...

II - Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - ...

IV - Utilizar tributo com efeito de confisco;

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

III - Renda e proventos de qualquer natureza;

...parágrafo segundo. O imposto previsto no inciso III:

I - Será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da Lei;

O Código Tributário Nacional, com a finalidade de complementar o texto constitucional, desenha a estrutura dos conceitos que são estatuídos na Constituição Federal. Ao contrário do que se pode pensar, esse Código não institui tributo algum, apenas estabelece regras que deverão ser observadas pela lei que deva instituir o tributo. Com relação ao Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer natureza, estas regras estão definidas no art. 43 do CTN.

Esse diploma legal estabelece as regras acerca do que vem a ser não somente o fato gerador do imposto, como também sua base de cálculo, sujeito passivo, etc. Dentre essas definições está a do fato gerador do imposto de renda, que é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de:

1. Renda, que vem a ser o produto do capital, do trabalho ou de ambos;

2. proventos de qualquer natureza, que são os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

A partir desses dados, há que se fazer algumas reflexões a respeito do assunto. Num primeiro momento discutiremos a questão do que vem a ser renda. Segundo Ives Gandra Martins, renda e proventos de qualquer natureza abrange os fatos que devem ser considerados como acréscimo patrimonial. Desta forma, o legislador não pode considerar acréscimo patrimonial aquilo que evidentemente não o seja. Outro jurista de renome, Hugo de Brito Machado, comenta que não há renda nem provento que não seja acréscimo patrimonial, complementando que não se admite tributação sobre aquilo que na verdade em momento algum ingressou no patrimônio, implicando incremento de valor deste. Num segundo momento vamos comentar as infringências aos dispositivos constitucionais em virtude da extinção dos métodos de correção monetária.

O primeiro dispositivo constitucional infringido é, a nosso ver, o princípio da capacidade contributiva, determinado no art. 145 da CF/1988, que diz:

Sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e

serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte.

Tendo em vista que as diversas modalidades de conformação do patrimônio podem ensejar maior ou menor exposição do capital à inflação, independente da capacidade de contribuição das empresas, há empresas que estão sendo mais penalizadas do que outras em virtude dessa exposição à inflação, independentemente de sua capacidade contributiva.

Outra situação a ser analisada é a do art. 146 e seus parágrafos. Esse artigo estabelece que a competência para definir as espécies de tributos, bases de cálculo e contribuintes é determinada por lei complementar, nesse caso o Código Tributário Nacional, que define claramente o significado de renda em seu artigo 43, como já mostramos anteriormente.

O próximo seria o artigo 150. Neste caso podemos perceber duas situações que vão de encontro aos preceitos constitucionais. A primeira delas é o inciso II desse artigo, já que há uma situação de desigualdade de tratamento por parte do fisco sobre os contribuintes. A segunda trata-se do inciso IV, já que, uma vez que o imposto de renda é um tributo que deve incidir apenas sobre o conceito de renda e, nesse caso está incidindo também sobre o capital, o necessário físico das empresas, entende-se que há um confisco por parte da autoridade fiscal sobre o patrimônio dessas empresas.

Por último será comentado o artigo 153. Entende-se que esse critério da generalidade exposto no inciso I desse artigo fica prejudicado com o fim da correção monetária, pelos motivos que já expusemos anteriormente.

Da Correção Monetária.

Até 1995 coexistiam duas formas de se reconhecer os efeitos da inflação no patrimônio das empresas. A primeira delas era a decorrente da Lei 6.404/76, aqui chamado método simplificado, que consistia basicamente em se corrigir os itens do ativo permanente e do patrimônio líquido.

A segunda, denominada correção monetária integral, estatuída pela Instrução CVM N.º 64/87, complementada pela Instrução CVM N.º 191/92, que consistia no reconhecimento de forma global dos efeitos da variação do poder aquisitivo médio da moeda. Esse método advogava a utilização de um índice geral de preços que medisse a variação do poder aquisitivo da moeda em relação aos produtos e serviços disponíveis no nosso sistema econômico. O índice geral de preços é um índice que indica a variação do preço total de um grupo de bens e serviços, em vigor em determinada data, em relação ao preço total de um grupo idêntico em outro período selecionado.

Nem todos os componentes das demonstrações são afetados da mesma forma. No processo de conversão das quantias históricas para a moeda da data do fechamento, deve-se distinguir os itens monetários dos não-monetários. Tanto no ativo quanto no passivo os itens monetários são aqueles cujos valores podem ser expressos em quantias monetárias, ou seja, em valores fixos a pagar ou a receber em dinheiro. Já os itens não-monetários do ativo ou do passivo representam bens, direitos ou obrigações cuja realização não se expressa em moeda e sim com a entrega de bens ou prestação de serviços.

As receitas, normalmente expressas em datas correntes, são

corrigidas em relação a sua data de obtenção. As receitas antecipadas devem ter sua data de recebimento consideradas.

Quanto às despesas, diversos itens merecem considerações especiais. A despesa que constitui o somatório dos itens que compõem o custo dos produtos vendidos, é um elemento composto que não pode ser corrigido pela atualização de seu valor histórico por algum coeficiente. Temos que efetuar a correção específica de cada um de seus componentes, considerando a data de sua formação.

Despesas como depreciação, amortização e exaustão, pelo fato de se referirem a eventos passados, devem ser corrigidas em relação às datas de aquisição dos ativos a que se vinculam. Outros tópicos merecem destaque, entretanto não serão abordados aqui.

Em síntese, o método de correção monetária integral apresenta três principais vantagens em relação ao método correspondente à legislação societária, a saber:

1. Avaliação de todos os itens, inclusive referentes a outros períodos, em uma moeda de mesmo poder aquisitivo, possibilitando comparações muito mais realistas;
2. Mensuração dos efeitos inflacionários sobre os itens patrimoniais diretamente expostos, ou seja, os monetários, propiciando informações extremamente importantes;
3. Avaliação mais precisa dos itens não monetários, gerando avaliação mais realista do patrimônio e do resultado.

Como já dito anteriormente, a correção monetária existente até 1995, consistia basicamente na atualização de elementos do ativo permanente e do patrimônio líquido. Este dispositivo tinha por finalidade principal eliminar ou reduzir os efeitos da perda de valor aquisitivo dos bens patrimoniais em virtude da inflação, já que os elementos do patrimônio são registrados atendendo a um princípio contábil denominado "Princípio do Custo como base do Valor", ou seja, os elementos do patrimônio são registrados pelo seu valor de custo ou aquisição. Deste modo, como a inflação atingia patamares elevados, era possível reduzir-se a perda de valor aquisitivo desses bens patrimoniais por ocasião da apresentação dos demonstrativos contábeis. Esse dispositivo permitia uma visão mais próxima da realidade do patrimônio.

Ocorre que, com a política governamental de eliminação da inflação, deixou de ter sentido o emprego de qualquer tipo de correção monetária. Dessa forma, através da Lei 9249/95 e da implementação do Plano Real, o governo tenta colocar uma "pedra" na questão da inflação. O problema é que a inflação jamais deixou de existir, não obstante o fato de que a política econômica do governo tenha dado resultados significativos, já que reduziu a inflação a níveis muito baixos, se comparados aos existentes até à época.

A consequência disso é que a eliminação da correção monetária nas demonstrações financeiras tem causando sérios problemas para as empresas, imperceptíveis num primeiro momento, mas que no decorrer de alguns períodos torna-se visível. Isso já tinha sido previsto por renomados estudiosos da contabilidade que, em simulações já na época da extinção da correção monetária, eram feitas.

A situação é particularmente simples. Os bens do ativo são resultado dos investimentos feitos por sócios ou por terceiros. Desse modo, quando alguém faz um investimento em uma em-

presa, sócio ou terceiro, espera que esse investimento produza retorno. Esses investimentos são convertidos, via de regra, em bens patrimoniais que permanecem no ativo. Como esses bens são registrados pelo seu custo de aquisição, segundo o princípio do "Custo como Base de Valor", como já se expôs anteriormente, eles ficam expostos aos efeitos da inflação, inflação esta que ainda existe, mesmo que pequena.

Como o resultado de um período, valor que servirá de suporte para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda, é o resultado do confronto entre receitas e despesas desse período, pode-se observar reduções no ativo em virtude da inflação que antes era computado para apuração do lucro e hoje não mais o são. Isso provoca um falso lucro, ou seja uma base de cálculo aumentada para o Imposto de Renda, o que provocará uma carga tributária maior para o contribuinte, já que não se considera mais nessa apuração uma despesa que antes era considerada.

Pode-se analisar isso de duas formas. A primeira considerando que ocorre uma variação da alíquota do tributo em função de um lucro que não corresponde ao verdadeiro. Nesse caso o fisco estaria tributando os contribuintes com alíquotas diferentes, ferindo diversos princípios constitucionais já expostos anteriormente, já que o aumento da alíquota do tributo não pode propriamente ser considerado um confisco, desde que estabelecida em lei. A segunda maneira é a de que o fisco está se utilizando de uma base de cálculo que não corresponde ao verdadeiro lucro da empresa. O que queremos dizer é que, uma vez tributando o Imposto de Renda sobre um lucro irreal e essa tributação deve ocorrer, segundo os preceitos constitucionais, sobre o lucro, a renda propriamente dita. O que está ocorrendo na prática é uma tributação sobre "mais" do que o lucro. Como a configuração do patrimônio líquido compõe-se basicamente de capital + reservas e lucros o fisco está, na verdade, tributando o capital das empresas, que não configura, sob nenhuma hipótese, base de cálculo desse imposto. Observe-se que os impostos sobre o patrimônio estão elencados não só na Constituição Federal, mas também no Código Tributário Nacional.

Um exemplo.

Suponhamos que uma empresa iniciasse suas atividades com a seguinte configuração patrimonial:

Caixa	20.000	Capital social	20.000
-------	--------	----------------	--------

Levando-se em conta que esses são os únicos elementos patrimoniais e que esse valor depositado no caixa pelos sócios tenha sido aplicado no mercado, com rendimentos de 20% no período e uma inflação de 15%, teríamos o seguinte demonstrativo do resultado no período (supondo a alíquota do I.R. de 25%), segundo a legislação vigente:

Receita	4.000
Lucro antes do I.R.	4.000
Pagamento de I.R.	(1.000)
Lucro Líquido	3.000

Façamos agora o mesmo caso considerando o efeito da infla-

ção do período. A demonstração do resultado seria a seguinte:

Receita	4.000
Correção monetária	(3.000)
Lucro antes do I.R.	1.000
Pagamento de I.R.	(250)
Lucro Líquido	750

Pode-se observar que houve uma redução do lucro no valor de \$3.000 correspondentes justamente à correção monetária do período, pois na verdade esses \$3.000 não são lucro e sim reposição do poder aquisitivo da moeda. No primeiro caso houve um pagamento de I.R. de \$ 1.000 e no segundo caso o pagamento foi de \$250. O que estamos querendo demonstrar é que essa diferença de \$750 foi uma tributação que na verdade não incidu sobre o lucro da empresa e sim sobre seu patrimônio. Para evidenciarmos isso conjugaremos os dois demonstrativos anteriormente feitos:

Receita	4.000
Correção monetária	(3.000)
Lucro antes do I.R.	1.000
Provisão real de I.R.	(1.000)
Lucro Líquido	0

Ou discriminando-se as partes tributadas(lucro e patrimônio):

	Capital 20.000	Correção monetária do capital 3.000	Lucro 1.000
Imposto de Renda pago	0	750	250

Como o novo capital corresponde a \$23.000(\$20.000 mais os \$3.000 correspondentes à atualização monetária). Se analisarmos que desses 23.000, foi pago 750 de I.R., chegaríamos a conclusão que o fisco está se apropriando de 3,17% no período do capital social da empresa, conforme demonstramos:

- Capital social = 23.000
- Imposto de renda pago sobre o capital = 750
- Porcentagem do patrimônio da empresa entregue ao fisco = $750/23.000 = 0.0317(3.17\%)$.

Agora apresentaremos um caso em que a correção monetária possui saldo credor, ou seja, um caso em que os itens do ativo permanente têm maior correção do que o patrimônio líquido. Suponhamos a seguinte situação hipotética do patrimônio de uma empresa:

Caixa	2.000	Imobilizado	28.000
Passivo	10.000	Capital	20.000

Supondo não ter havido aplicação dos valores do caixa e que tenha havido receitas de \$8.000 no período referentes à serviços prestados e nenhuma outra receita ou despesa(como no exemplo anterior, a inflação no período foi de 15% e o I.R de 25%). Neste caso, o demonstrativo de resultado seria o abaixo:

- Correção do ativo permanente: $28.000 \times 15\% = 4.200$
- Correção do patrimônio líquido: $20.000 \times 15\% = 3.000$
- Saldo da correção monetária(credor) =1.200

Sem correção monetária:

Receita de vendas	8.000
Lucro antes do I.R.	8.000
Pagamento de I.R.	(2.000)
Lucro líquido	6.000

Com correção monetária:

Receita de vendas	8.000
Saldo da correção monetária	1.200
Lucro antes do I.R.	9.200
Pagamento de I.R.	(2.300)
Lucro líquido	6.900

Neste caso temos uma diferença a maior de I.R. pago no caso de correção monetária credora, tendo em vista que houve um ganho em virtude de uma maior correção do ativo permanente do que o patrimônio líquido(1.300). O excesso de I.R. pago corresponde justamente a essa diferença em virtude da correção.

Numa primeira análise poderia parecer que se estaria pagando menos I.R. em virtude da não correção monetária. Se apenas considerarmos um exercício esse raciocínio estaria correto. Ocorre que, com o passar dos exercícios, os bens do ativo permanente sofrem depreciação, depreciação esta que, em virtude dessa não correção do permanente estaria subavaliada, reduzindo despesas do exercício e aumentando o lucro. Isto proporcionaria um falso lucro ao longo dos anos, ocorrendo uma tributação sobre o patrimônio.

Essa situação poderia ser antecipada se esse bem do ativo permanente fosse vendido. Nesse caso, esse bem teria sido baixado do ativo com seu valor escoimado da correção monetária, ou seja, uma despesa que deixou de ser computada para redução da base de cálculo do I.R. Em ambos os casos, mesmo que o valor presente do I.R. fique menor em algumas situações, isso não quer dizer que não esteja havendo incidência desse imposto sobre o patrimônio líquido das empresas.

Da manutenção do patrimônio

Situações recentes ocorridas na economia mundial nos dão conta no sentido de que temos que fazer algumas reflexões sobre os modelos adotados pelos diversos países causadores do "terremoto" ocorrido no mercado de capitais, especialmente o norte-americano e com reflexos no Brasil. Tema ainda pouco difundido no Brasil, a manutenção física ou financeira do capital vem tomando força.

David Solomons, entre outros, já por volta de 1980 preconizava conceitualmente a manutenção física e financeira do capital, teoria essa corroborada por diversos outros autores, como de Robert Sterling (1982), Carsberg (1982), de Revsine (1982), de Butterworth (1982).

Um dos pontos essenciais dessa teoria é a discussão de como se tem tentado manter o capital longe de variações, oscilações, ou perdas. E a fórmula que tem imperado até aqui é aquela que visa a manutenção financeira do capital (fundamentada nos princípios do mercado de capitais). Manter o capital longe de flutuações tem provocado mudanças conceituais profundas na contabilidade, a partir dos anos 80.

O ponto crucial dessas mudanças é a tentativa de substituição do custo histórico pelo custo corrente. Outro ponto “nervoso” é a revisão das estruturas de informação contábil (demonstrações contábeis).

No Brasil, um importante passo dado no sentido de se manter o capital ileso às flutuações do mercado foi a instituição da correção monetária, através da Lei 6.404/76 e da correção monetária integral, através da Instrução CVM 64, já que o Brasil é um país que sofre com as oscilações cambiais, dependente que é do capital internacional, especialmente das taxas flutuantes de juros decorrentes da dívida externa.

Internacionalmente a preocupação da substituição do custo em bases históricas recrudescer por volta dos anos setenta em virtude da extinção do acordo de Bretton Woods, com o abandono dos padrões de conversibilidade da moeda em ouro.

Basearam os pesquisadores norte-americanos seus conceitos contábeis de riqueza e de resultado da riqueza em idéias econômicas preconizadas por Von Hayek (1941), Hicks (1939), Pigou (1941) e outros economistas da metade do século XX. Na década de 80, muitos pesquisadores se basearam na máxima de Hicks de que:

A renda de um homem é o valor máximo que ele pode consumir durante uma semana e ainda permanecer com a situação financeira no final da semana tão boa quanto no início.

Esse é um conceito que deveria ser observado pelos legisladores ao instituir o nosso imposto sobre a “renda”. Não questionamos o tributo em si, mas a base de cálculo que vem sendo utilizada, desconsiderando os efeitos perniciosos da inflação. Embora esse conceito de Hicks seja difícil de se demonstrar na prática, já que essa manutenção depende de vários fatores exógenos, tais como mercado, políticas de governo, entende-se que a manutenção do capital livre de efeitos da inflação é uma medida que vai de encontro a esse objetivo.

Uma outra discussão acerca do capital é sobre sua função. Seria a manutenção das operações da empresa, ou geração de serviços potenciais, ou ambas? Ainda se observa em entidades fechadas o procedimento dos gerentes no sentido de manter suas atividades voltadas para a operacionalização do processo fabril, como era feito desde a revolução industrial. Hoje os gerentes das corporações estão voltados para a consecução de resultados financeiros, “não-operacionais” (serviços potenciais).

Antônio Lopes de Sá teoriza a manutenção do capital, tratando de um “meio patrimonial” (capital) e de uma “necessidade” (manutenção).

Os pesquisadores norte-americanos defendem a tese da manutenção da quantidade física das unidades, ou seja, a tese em que somente a variável quantidade determina a prosperidade da empresa. Entretanto, segundo Antônio Lopes de Sá o que determina a prosperidade da empresa seria a eficácia das funções sistemáticas, estas autônomas e interativas. Desta forma, como bem ressalta o mestre, é necessário que o meio capital seja bastante funcional para atender às necessidades de manutenção da empresa, necessidades estas que se alteram segundo diversas variáveis, tais como espaço, tempo, qualidade, quantidade, causa e efeito.

Por essa razão, considerar apenas a variável quantidade, nesse caso, significa conduzir a empresa à ineficácia, ao engessamento operacional, ou seja, a resultados insatisfatórios que a própria variável quantidade, isoladamente, pretendia evitar.

Diante desses conceitos e a partir da preocupação de diversos países na manutenção do capital das empresas, entende-se que a medida do governo no sentido de eliminar a correção monetária dos balanços vai na “contramão” das tendências internacionais, um passo atrás após um grande avanço, quando da implantação dessa correção monetária.

Um caso prático

A seguir será apresentado um balanço correspondente aos exercícios de 1999 e 2000 da Copesul – Petroquímica do Sul publicado em jornais. Em virtude de falta de dados, vamos nos restringir apenas aos componentes do balanço ativo permanente e patrimônio líquido e estimar a correção monetária com base na Lei 6.404/76 e verificar a diferença paga a maior de I.R. em virtude da não correção monetária.

Por uma questão de simplificação vamos nos ater apenas na variação do ativo permanente entre esses dois exercícios, supondo que essa variação tenha sido em virtude de baixa ou venda. Nesse caso teremos uma despesa de correção monetária não incluída no demonstrativo do resultado do exercício de 2000, alterando o lucro para mais.



Contabilista

(Registrado no CRC-RJ)

Crie seu e-mail gratuitamente
com o domínio @crcrj.org.br

Visite o portal do CRC
(www.crc.org.br) e cadastre-se

COPESUL - COMPANHIA PETROQUÍMICA DO SUL E EMPRESA CONTROLADA

BALANÇOS PATRIMONIAIS
31 de dezembro de 2000 e 1999
 (Valores expressos em milhares de reais)

ATIVO	Controladora		Consolidado	
	2000	1999	2000	1999
Circulante				
<i>Disponibilidades</i>	708	112	790	261
<i>Títulos e valores mobiliários</i>	280.956	248.361	336.649	295.799
<i>Contas a receber de clientes -</i>				
<i>Partes relacionadas</i>	214.852	192.342	199.313	175.972
<i>Clientes – outros</i>	59.023	17.945	75.438	41.863
<i>Saques de exportação – faturados</i>	(18.572)	(14.447)	(5.680)	(1.118)
<i>Outras contas a receber</i>	4.134	2.616	4.685	3.462
<i>Adiantamentos a fornecedores</i>	-	16.727	-	16.727
<i>Impostos e taxas a recuperar</i>	31.746	1.384	31.746	1.384
<i>Estoques</i>	121.403	79.176	121.403	79.176
<i>Despesas pagas antecipadamente</i>	8.105	6.117	8.105	6.637
<i>Total do ativo circulante</i>	702.355	550.333	772.449	620.163
Realizável a longo prazo				
<i>Partes relacionadas</i>	-	-	101.717	128.974
<i>Impostos e taxas a recuperar</i>	6.638	10.120	6.638	10.120
<i>Depósitos judiciais</i>	1.625	9.472	1.625	9.472
<i>Despesas pagas antecipadamente</i>	14.144	14.270	14.144	14.270
<i>Mútuos com terceiros</i>	8.605	407	8.605	407
<i>Sinistros a receber e outros</i>	6.676	5.265	6.676	5.265
	37.688	39.534	139.405	168.508
Permanente				
<i>Investimentos</i>	20.950	46.415	16.253	12.322
<i>Imobilizado</i>	1.642.104	1.731.319	1.642.104	1.731.319
<i>Diferido</i>	34.421	41.214	34.421	41.214
	1.697.475	1.818.948	1.692.778	1.784.855
Total do ativo	2.437.518	2.408.815	2.604.632	2.573.526

Considerações:

- Total do ativo permanente em 1999: \$ 1.818.948.000
- Total do ativo permanente em 2000: \$ 1.697.475.000
- Diferença: \$ 121.473.000
- Atualização monetária da diferença: $121.473.000 \times 0,185 = 22.472.505$
- Imposto de renda pago a maior em virtude de não contabilização dessa diferença: $22.472.505 \times 0,35 = 7.865.376$.

Podemos deduzir a partir dessa simples verificação que a empresa deixou de contabilizar uma despesa de \$ 22.472.505 em virtude da não atualização do ativo permanente baixado, aumentando o lucro nesse valor e, conseqüentemente tributando o I.R. sobre o patrimônio dessa empresa. Outras verificações poderiam ter sido feitas, entretanto pela falta de dados mais consistentes deixamos de elencar aqui, como a subavaliação da depreciação em virtude da não atualização do permanente, etc.

Conclusão:

A instituição da correção monetária foi um passo importante no sentido de a contabilidade se aperfeiçoar para fornecer

informações relevantes aos seus usuários. Entretanto, com sua extinção, ocorreu não somente um retrocesso, mas os relatórios contábeis deixaram de fornecer informações que são de interesse principalmente dos acionistas, na medida que está sendo informado um lucro que não condiz com a realidade.

A análise do lucro passível de tributação deve ser encarada com rigor, na medida que esse lucro é uma medida que pode, a qualquer momento ser alterado em virtude de uma simples assembléia de acionistas, reduzindo-se a parcela que, porventura, comprometa o capital da empresa. Entretanto isso não ocorre com os valores recolhidos ao fisco com base no capital da empresa que, uma vez recolhido, jamais retornará, causando uma sangria no necessário físico das empresas.

Bibliografia:

- Constituição da República Federativa do Brasil/1988
- Código Tributário Nacional
- Extinção da Correção Monetária – Sérios Problemas com o lucro e com a Tributação Sobre o Lucro, IOB – Boletim 33/96
- FIPECAFI – Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras – Aprendendo Contabilidade em Moeda Constante, São Paulo, Atlas, 1995
- Hendriksen, Eldon S., Van Breda, Michael – Teoria da Contabilidade, São Paulo, Atlas, 1999
- IUDÍCIBUS, Sérgio; MARTINS Eliseu e GELBCKE, Ernesto Rubens – Manual das Sociedades por Ações, Quarta edição, São Paulo, Atlas, 1995
- _____. Tendências Evolutivas nas Doutrinas Contábeis – o Neopatrimonialismo. <http://www.lopesdesa.com/>.
- Szuster, Natan – Cálculo e análise contábil do lucro passível de distribuição, Revista Brasileira de Contabilidade - 1986
- _____. Neopatrimonialismo como pensamento Moderno em Contabilidade. <http://www.lopesdesa.com/>.