

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10680-007.649/92-68

LADS

Sessão de 22 de março de 1994

ACORDÃO NR. 101-86.262

Recurso nr. : 105.815 - IRPJ - EXS: DE 1989 e 1990

Recorrente : TRAÇÃO ASSESSORIA DE TRANSPORTES S/A.

Recorrida : DRF EM BELO HORIZONTE - MG.

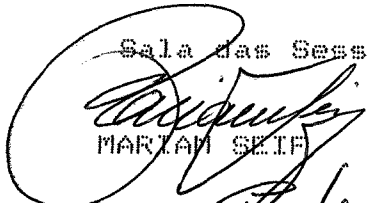
PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS - Somente os créditos provenientes das operações normais da empresa e necessários ao desenvolvimento de seu objeto social podem compor a base de cálculo da provisão. Não se enquadram neste conceito os créditos resultantes de empréstimos a pessoas ligadas.

RESERVA DE REAVALIAÇÃO - A reserva de reavaliação constituída nos termos do parágrafo 1o. do art. 263 do RIR/80 deverá ser computada na determinação do lucro real do período-base em que ocorrer a alienação do investimento avaliado pelo valor do patrimônio líquido.

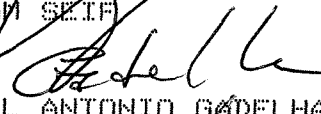
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRAÇÃO ASSESSORIA DE TRANSPORTES S/A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 22 de março de 1994


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS

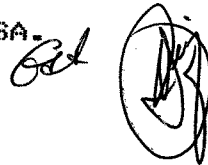
- RELATOR

VISTO EM LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA FA
SESSÃO DE: 08 JUL 1994 ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, ROBERTO



WILLIAM GONÇALVES, RAUL PIMENTEL e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausen-
te justificadamente, o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or signature of the official mentioned in the text.

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10680-007.649/92-61

RECURSO NR.: 105.815

ACORDÃO NR.: 101-86.262

RECORRENTE : TRACÃO ASSESSORIA DE TRANSPORTES S/A.

R E L A T Ó R I O

TRACÃO ASSESSORIA DE TRANSPORTES S/A, inscrita no CGC sob o nr. 19.159.201/0001-64, foi autuada pela fiscalização do imposto de renda em 07/08/92, por infrações cometidas na apuração dos resultados dos exercícios financeiros de 1989 e 1990, períodos-base de 1988 e 1989, conforme descrito no anexo ao auto de infração às fls. 08.

"DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL

EXERCÍCIO DE 1989 - PERÍODO-BASE 1988

1 - PROVISÃO INDEVIDA PARA CRÉDITO DE LIQUIDACÃO DUVIDOSA

Glosa de despesa em virtude da Provisão Para Crédito de Liquidação Duvidosa ter sido constituída sobre valores correspondentes a empréstimos efetuados a pessoas ligadas, conforme descrito no item 02 do Termo de Verificação Fiscal que faz parte integrante deste Auto de Infração.

Enquadramento Legal:

Artigos 154; 157; 221 e 387, inciso I do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr. 85.450 de 04/12/80.

Valor tributável.....Cz\$ 33.328.009,22.

2 - FALTA DE ADIÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO

Reserva de Reavaliação, constituídas nos termos do parágrafo primeiro do artigo 263 do RIR/80, relativa a investimento alienado no período-base e que não foi computada na determinação do Lucro Real do respectivo período-base, conforme item 01 do Termo de Verificação Fiscal que faz parte integrante deste Auto de Infração.

Enquadramento Legal:

Grd 

PROCESSO NR. 10680-007.649/92-68

Acórdão nr. 101-86.262

Artigos 157; 191; 263, parágrafo segundo e 387, inciso I do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr. 85.450 de 04/12/80.

Valor tributável..... Cz\$ 632.022.738,11

Valor a tributar no exercício de 1989/
/1988..... Cz\$ 665.350.747,33

EXERCÍCIO DE 1990 - PERÍODO-BASE 1989

1 - PROVISÃO INDEVIDA PARA CRÉDITO DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA

Glosa de despesa em virtude da Provisão Para Crédito de Liquidação Duvidosa ter sido constituída sobre valores correspondentes a empréstimos efetuados a pessoas ligadas, conforme descrito no item 02 do Termo de Verificação Fiscal que faz parte integrante deste Auto de Infração.

Enquadramento Legal:

Artigo 154; 157; 221 e 387, inciso I do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr. 85.450 de 04/12/80.

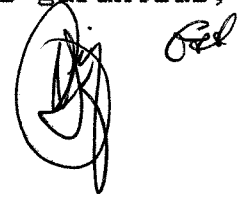
Valor tributável.....NCz\$123.065,98

Valor a tributar no exercício de de
1990/1989.....NCz\$123.065,98."

Inconformada, a autuada apresentou a impugnação de fls. 75/83, acompanhada dos documentos de fls. 84/123, com o intuito de demonstrar a improcedência do feito fiscal.

Em seu apelo alega a impugnante, em síntese que:

- é indevida a glosa da provisão para crédito de liquidação duvidosa, constituída sobre valores correspondentes a empréstimos efetuados a pessoas ligadas, porque o parágrafo 3o. do art. 221 do RIR/80 exclui de sua base de cálculo apenas os créditos garantidos contratualmente, provenientes de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operação com garantia real, não estando os créditos da empresa amparados por nenhuma dessas garantias;



Acórdão nr. 101-86.262

- não tem amparo legal a distinção entre os créditos decorrentes de empréstimos a pessoas ligadas e os demais créditos;

- o Poder Judiciário tem decidido favoravelmente à tese da impugnante (junta cópia de sentenças e acórdãos de outros autores);

- Quanto à falta de adição da reserva de reavaliação, não procede a exigência porque o Fisco não levou em conta que as sociedades investidas também realizaram suas reservas de reavaliação de bens próprias, e que, se não avaliados todos os efeitos das mutações patrimoniais da investidora e das investidas, pode haver duplicidade de oferecimento à tributação, mediante adição da referida reserva ao lucro líquido do exercício.

Informação fiscal às fls. 125/126, propondo a manutenção in totum da exigência.

A autoridade julgadora singular decidiu pela procedência da ação fiscal, nos termos propostos pelo autor do procedimento, utilizando como razões de decidir os fundamentos sintetizados na ementa da decisão de fls. 128/133, que transcreve:

"DESPESAS INDEDUTIVEIS - A provisão para créditos de liquidação duvidosa não é dedutível quando calculada sobre os créditos de natureza não operacional.

ADIÇÕES AO LUCRO - A reserva de reavaliação constituída nos termos do parágrafo primeiro do artigo 263 do Regulamento do Imposto de Renda, relativa a investimento alienado, deverá ser computada na determinação do lucro real do período-base em que ocorreu a alienação."

Irresignada, a empresa interpôs o recurso voluntário de fls. 136/141, requerendo a reforma da decisão de primeira instância, utilizando-se dos argumentos já apresentados na inicial, e aduzindo, ainda, que a autoridade julgadora monocrática se baseou em ato declaratório que, por ser orientação interna, não vincula o contribuinte.

É o relatório.



MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10680-007.649/92-68

ACORDAO NR. 101-86.262

V O T O

Conselheiro : MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS, Relator:

O recurso é tempestivo.

Conforme constou do relato, duas são as matérias objeto de litígio: a) apropriação indevida de despesa com provisão para crédito de liquidação duvidosa, constituída sobre valores correspondentes a empréstimos efetuados a pessoas ligadas e b) falta de adição da reserva de reavaliação constituída nos termos do parágrafo 1o. do art. 263 do RIR/80, em face de ter ocorrido a alienação do investimento no período-base.

No tocante à provisão para créditos de liquidação duvidosa, argúi a recorrente que autoridade monocrática, indevidamente, se baseou no Ato Declaratório nr. 34/76 para concluir que somente podem compor a base de cálculo da referida provisão os créditos oriundos de atividade operacional, porque o citado ato administrativo não tem força da lei.

De fato. Os atos declaratórios emanados da antiga Coordenação de Tributação da SRF não tem força de lei, mas são normas complementares destas, a teor do art. 100, inciso I do CTN, e como tal, se prestam para interpretá-las, esclarecer seu alcance.

A interpretação da lei, salvo disposição legal em contrário, não deve ser feita com base exclusivamente na literalidade do seu texto, mas, sobretudo, tendo-se em vista os fins sociais a que se destina, comprindo, ainda nesse trabalho, examiná-la dentro do sistema de normas em que se integra.

Gal 

PROCESSO NR. 10680-007.649/92-68

Acórdão nr. 101-86.262

Assim, a teor dos artigos 220 e 221 do RIR/80, a provisão dedutível deve corresponder a créditos gerados por negócios próprios do giro normal da empresa, não assim os decorrentes de aplicações de capital, em realização de operações financeiras estranhas ao objeto social da pessoa jurídica, ou os resultantes de empréstimos a diretores e empregados, ou a outras pessoas ligadas.

Peço venia ao ilustre Conselheiro Dr. Carlos Alberto Gonçalves Nunes, para transcrever parte do seu voto que conduziu o acórdão nr. 101-77.903, de 15.08.88:

"Alega-se que o art. 17 do Dec.-lei nr. 1.598/77 inclui as atividades financeiras no lucro operacional da pessoa jurídica e sendo assim considera-se como operacionais.

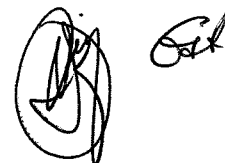
Não é bem isso.

Diz o art. 17 do Decreto-lei nr. 1598/77, que "Os juros, o desconto, a correção monetária prefixada, o lucro da operação de reporte e o prêmio de resgate de títulos ou debêntures, ganhos pelos contribuintes serão incluídos no lucro operacional..."

Ora, quando o dispositivo manda incluir o resultado dessas operações no lucro operacional é porque, ressalvadas as praticadas por entidades financeiras, elas não constituem atividades principais ou acessórias que integram o objeto da pessoa jurídica sendo assim o resultado positivo delas não constitui lucro operacional, no conceito adotado pelo art. 11 do Decreto-lei nr. 1598/77.

As receitas e despesas financeiras de entidade não integrante do sistema financeiro são incluídas no lucro operacional para efeito de tributação, mas não se classificam como operacionais.

O conceito do termo "créditos" aplicado no art. 61, parágrafo 2o., da Lei nr. 4.506, consolidado no art. 221, parágrafo 3o., do RIR/80 não deve ser alargado para abranger os oriundos de atividade não operacional



PROCESSO NR. 10680-007.649/92-68

Acórdão nr. 101-86.262

da empresa para encampar aplicações de risco no mercado financeiro de toda espécie, com desvio de recursos de suas atividades precípua, situação que a lei fiscal não deve estimular."

De se manter, portanto, a exigência neste item.

No que se refere ao segundo item da autuação, melhor sorte não merece a recorrente.

Dispõe o art. 263 do RIR/80:

"Art. 263 - A contrapartida do ajuste por aumento do valor patrimonial líquido do investimento em virtude de reavaliação de bens do ativo da coligada ou controlada, por esta utilizada para constituir reserva de reavaliação, deverá ser compensada pela baixa do ágio na aquisição do investimento com fundamento no valor do mercado dos bens reavaliados (artigo 259, parágrafo 2o., a) (Decreto-lei nr. 1.598/77, art. 24).

Parágrafo 1o. - O ajuste do valor de patrimônio líquido correspondente a reavaliação de bens diferentes dos que serviram de fundamento ao ágio, ou a reavaliação por valor superior ao que justificou o ágio, deverá ser computado no lucro real do contribuinte, salvo se este registrar a contrapartida do ajuste como reserva de reavaliação (Decreto-lei nr. 1.598/77, art. 24, parágrafo 1o.).

Parágrafo 2o. - O valor da reserva constituída nos termos do parágrafo anterior deverá ser computado na determinação do lucro real do período-base em que o contribuinte alienar ou liquidar o investimento, ou em que utilizar a reserva de reavaliação para aumento do seu capital social (Decreto-lei nr. 1.598/77, art. 24, parágrafo 2o.).

Parágrafo 3o. - A reserva de reavaliação do contribuinte será baixada mediante compensação com o ajuste do valor do investimento, e não será computada na determinação do lucro real (Decreto-lei nr. 1.598/77, art. 24, parágrafo 3o.):

Get 

Acórdão nr. 101-86.262

a) nos períodos-base em que a coligada ou controlada computar sua reserva de reavaliação na determinação do lucro real (artigo 326); ou

b) no período-base em que a coligada ou controlada utilizar sua reserva de reavaliação para absorver prejuízos."

Por sua vez, assim descreveu, a autoridade fiscal, a irregularidade no Termo de Verificação e Esclarecimento Fiscal:

"1 - FALTA DE ADIÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE BENS DA COLIGADA (SAGRES S/A) EM VIRTUDE DE ALIENAÇÃO DO INVESTIMENTO - O contribuinte constituiu em 31.12.87 Reserva de Reavaliação de Bens como contrapartida do ajuste na investida Sagres S/A (Item 1.1 do Termo de Intimação datado de 29.06.92 Docs às fls. 11/12, e resposta ao mesmo Item docs às fls. 13/15).

Em 31.12.88 procedeu à baixa do investimento em pauta (às fls. 219 e 220 do Diário nr. 65) registrado na Jucemg sob o nr. 391.352 em 09/08/89 em virtude de sua alienação a empresa Douro S/A e, conforme Item 1.2 de sua resposta a aludida intimação e Contrato de compra e venda datado de 31.12.88 (cópia às fls. 28/31) transferiu o valor da respectiva reserva de reavaliação (Cz\$ 675.896.211,96) diretamente para a conta Lucros Acumulados/88 (constante do seu Patrimônio Líquido).

Com este procedimento o custo contábil baixado para efeito de apuração do resultado da alienação ficou majorado por esta reserva, face à Equivalência Patrimonial empreendida na data da baixa, a qual foi efetuada com base no PL da investida onde o valor da aludida reserva encontra-se incluída (ver balancete de fls. 28).

Em diligência efetuada na empresa Sagres Com. e Representações Ltda, empresa do mesmo grupo e cujo escritório contábil funciona no mesmo endereço da Tração S/A, constatamos; que a Empresa Sagres realizou em 31.12.88, conforme cópia xerográfica do seu Livro de Apuração do



Acórdão nr. 101-86.262

Lucro Real (parte "A" às fls. 32) o montante de Cz\$ 389.025.110,00 da reserva de reavaliação em tela. Entretanto, não houve por parte da Tração S/A, contabilização da referida realização, tornando necessário excluir do valor de Cz\$ 675.896.211,96 a importância de Cz\$ 43.873.473,85 (Cz\$ 389.025.110,00 x 11,2778%), correspondente à participação da investidora na investida.

Desta forma, sujeita-se à tributação o valor de Cz\$ 632.022.738,11 representativo da reserva de reavaliação constituída nos termos do parágrafo 1o. do artigo 263 do RIR/80 do investimento que foi alienado no período-base de 1988 e não foi computado na determinação do Lucro Real do respectivo período-base, conforme determina o parágrafo 2o. do artigo citado.

Exercício de 1989/período-base de 1988 -
valor tributável..... Cz\$ 632.022.738,11."

A descrição acima é de uma clareza absoluta e os documentos mencionados efetivamente comprovam que o autor do procedimento excluiu da base tributável os efeitos da realização parcial da reserva da reavaliação, no ano-base de 1988, efetuada pela sociedade investida.

Ante o exposto, voto no sentido de se negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), em 22 de março de 1994


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - RELATOR

