



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

LADS/

Processo n.º : 10767.001297/94-39
Recurso n.º : 110.921
Matéria: : IRPJ E OUTROS - EXS: DE 1989 e 1990
Recorrente : PNEUMÁTICOS MICHELIN LTDA.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ.
Sessão de : 17 de setembro de 1997
Acórdão n.º : 101-91.391

IRPJ - AUMENTO DE CAPITAL MEDIANTE INTEGRALIZAÇÃO DE BENS ORIUNDOS DO EXTERIOR - Tendo sido os bens importados sem cobertura cambial, sob o argumento de que se destinam a aumento de capital pela acionista sediada no exterior, tão logo completada a importação, por deliberação de Assembléia, incorporados ao capital social, por conferência de bens, não se justifica o entendimento de que a posse por si só equivalia também ao direito de propriedade, a exigir correção monetária por falta de integração em conta do ativo.

IRPJ - MÚTUO ENTRE COLIGADAS - DECRETO-LEI NR. 2.065/83 - A norma legal obrigava ao reconhecimento da correção monetária correspondente à variação mensal do valor nominal das ORTN, em sintonia com o critério de correção de balança, que, até a edição da Lei nr. 7.799/89, era mensal. Improcedente a exigência de reconhecimento de variação monetária diária, constante do Parecer Normativo CST nr. 10/95.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - PERÍODO-BASE DE 1988 - Inexigível a contribuição sobre o resultado apurado em 31.12.88, conforme decisões prolatadas pelo Supremo Tribunal Federal, tendo em vista a inobservância da anterioridade nonagesimal. O entendimento do STF deu causa à edição da Resolução nr. 11, de 12.04.95, do Senado Federal, que suspendeu a execução do art. 8º. da Lei nr. 7.689, de 15.12.88, dispositivo que previa a incidência da contribuição sobre o lucro do período-base de 1988.

JUROS DE MORA EQUIVALENTES À TRD - Os juros de mora equivalentes à Taxa Referencial Diária somente tem lugar a partir de advento do artigo 3º., inciso I, da Medida

Processo n.º : 10768.001297/94-39
Acórdão n.º : 101-91.391

2

Provisória nr. 298, de 29.07.91 (DOU de 30.07.91),
convertida na Lei nr. 8.218, de 29.08.91.

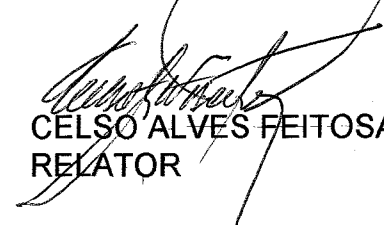
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de
ofício interposto por PNEUMÁTICOS MICHELIN LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira 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.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 OUT 1997

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

RECORRENTE: PNEUMÁTICOS MICHELIN LTDA.
RECORRIDA : DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ

Relatório

Contra a empresa acima identificada foram lavrados os Autos de Infração de fls. 02/24 e 292/296, nos quais se exigem, respectivamente, Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no montante de 4.382.324,65 UFIR e Contribuição Social sobre o Lucro, no valor equivalente a 1.587.868,38 UFIR, inclusive acréscimos legais.

As exigências são relativas aos exercícios de 1989 e 1990 e decorrem da constatação, pela fiscalização, das seguintes irregularidades, conforme descritas nas Folhas de Continuação aos Autos de Infração:

1) Imposto de Renda Pessoa Jurídica

- correção monetária a menor de mútuo com pessoas jurídicas ligadas (Cz\$ 2.832.165.666,00), exercício de 1989;

- despesas a maior de correção monetária de capital (Cz\$ 386.596.673,00), exercício de 1989;

- despesa indevida de correção monetária derivada da correção a maior do Patrimônio Líquido (Cz\$ 23.473.975,07), exercício de 1990;

- constituição indevida de reservas, derivada da correção de créditos para futuro aumento de capital, originado da remessa de equipamentos pagos pela controladora no exterior (Cz\$ 1.436.090.831,00), exercício de 1989;

- insuficiência de receita de correção monetária, derivada da postergação da imobilização dos equipamentos, remetidos pela controladora no exterior (Cz\$ 1.168.458.518,00), exercício de 1989; e

- compensação indevida de prejuízos fiscais, dos exercícios de 1984 e 1985, derivados do incentivo BEFIEEX, em virtude de sua inexistência, tendo em vista terem sido compensados totalmente pela fiscalização, no subitem 1.5 (fl. 12) do Anexo ao Auto de Infração IRPJ (NCz\$ 40.817.193,00), exercício de 1990.

2) Contribuição Social sobre o Lucro

- constituição indevida de provisão para créditos de liquidação duvidosa (Cz\$ 13.668.376.960,00), exercício de 1989, adicionada ao lucro líquido, no LALUR, para efeito de determinação do lucro real mas não adicionada à base de cálculo da contribuição;

- despesas a maior de correção monetária de capital (Cz\$ 386.596.673,00), exercício de 1989;

- despesa indevida de correção monetária derivada da correção a maior do Patrimônio Líquido (Cz\$ 23.473.975,07), exercício de 1990;

- constituição indevida de reservas, derivada da correção de créditos para futuro aumento de capital, originado da remessa de equipamentos pagos pela controladora no exterior (Cz\$ 1.436.090.831,00), exercício de 1989; e

- insuficiência de receita de correção monetária, derivada da postergação da imobilização dos

equipamentos, remetidos pela controladora no exterior (Cz\$ 1.168.458.518,00), exercício de 1989.

Impugnando o feito às fls. 300/313 (IRPJ) e 314/317 (Contribuição Social), a Autuada alegou, em síntese:

1) Quanto ao Auto de Infração Principal (IRPJ), na ordem apresentada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 09/15):

1.1) Postergação na imobilização de equipamento:

1.1.1) que, no período compreendido entre 05.08.88 e 21.10.88, recebeu da Compagnie Financière Michelin (CFM), sua acionista sediada no exterior, uma série de equipamentos cuja propriedade seria transferida à Autuada a título de realização de aumento de seu capital;

1.1.2) que os bens importados ficaram na posse da Autuada desde a importação, sem qualquer custo, mas que a propriedade só foi a ela transferida em 28.11.88, data em que o Conselho de Administração deliberou o aumento de seu capital;

1.1.3) que até a data do aumento do capital os equipamentos eram de propriedade da CFM, cabendo à Autuada, apenas, sua posse direta, fato que é evidenciado pela circunstância de os equipamentos terem sido pela CFM transferidos à empresa em pagamento de compromisso assumido com a subscrição do aumento de capital;

1.1.4) que, se os equipamentos já pertencessem à Autuada, a CFM não poderia utilizá-los para saldar compromisso assumido com a subscrição;

1.1.5) que, com a importação dos bens, a Autuada pleiteou e obteve do Banco Central do Brasil autorização para aumentar seu capital por meio do conferimento dos bens importados e em 28.11.88 o Conselho de Administração aprovou o aumento de capital, sendo o referido aumento subscrito por CFM e por ela realizado (pago) com o equipamento devidamente avaliado por peritos, em conformidade com o art. 170, parágrafo 3º, da Lei das S/A;

1.1.6) que os peritos tomaram como base para a avaliação o valor comparativo e o de mercado dos bens, por meio de atualização cambial do valor dos equipamentos até a data da capitalização, critério lógico e aceito pelo BACEN, por tratar-se de equipamento novo, fabricado no exterior;

1.1.7) que não ocorreu compra e venda a crédito dos equipamentos e posterior capitalização do crédito em questão, como, aliás, atesta a própria fiscalização ao indicar no subitem 1.1 do Auto de Infração que os equipamentos não seriam pagos pela Autuada e sim utilizados para aumento de capital; que, além disso, a documentação acostada à impugnação é suficiente para comprovar tal assertiva;

1.1.8) que a pretensão da fiscalização de corrigir o valor dos bens importados desde o desembaraço aduaneiro é descabida, porque eles não eram de propriedade da Autuada até a data em que lhe foram conferidos em integralização de capital;

1.1.9) que o procedimento fiscal resulta, possivelmente, do tratamento inadequado que a Autuada conferiu aos equipamentos, desde o desembaraço aduaneiro, qual seja, como se os houvesse adquirido a crédito, contabilizando-os em seu ativo em contrapartida de obrigação para com o alienante;

1.1.10) que, se os equipamentos houvessem sido adquiridos nos termos acima, caberia a correção pleiteada pelo Fisco, mas que, conforme demonstrado e comprovado, não foi isso o que aconteceu;

1.2) Correção indevida de crédito para futuro aumento de capital:

1.2.1) que a exigência está diretamente ligada à explanada no subitem 1.1 e, como naquele caso, resulta possivelmente de procedimento contábil adotado pela Autuada no registro dos equipamentos;

1.2.2) que, se houvesse ajustado com a vendedora (no caso, CFM, sua acionista) a utilização do referido crédito na realização de aumento de capital, a correção do crédito da acionista dependeria do que as partes houvessem acordado;

1.2.3) que, entretanto, como os equipamentos não foram adquiridos a crédito, mas recebidos em realização de aumento de capital, não há que se falar em capitalização de crédito e não se justifica qualquer discussão sobre a previsão ou não de correção monetária do valor a capitalizar;

1.2.4) que, efetivamente, os equipamentos foram importados para a realização de capital e, se foram registrados no ativo (inadvertidamente ou não, pois isso é irrelevante) em contrapartida de registro no

passivo de idêntico valor, as contas em causa deveriam evoluir de modo uniforme, porque, se o valor do ativo aumentasse mais do que o do passivo, a empresa registraria ganho artificial; no caso oposto, perda inexistente;

1.2.5) que, quando ocorreu a transferência da propriedade dos equipamentos em realização de capital, pelo valor da respectiva avaliação, superior àquele pelo qual estavam inadvertidamente registrados no ativo, a conta de passivo foi ajustada ao valor pelo qual os equipamentos passaram a figurar no ativo;

1.2.6) que esse ajuste do valor do passivo não foi computado como variações monetárias passivas nos resultados da empresa, da mesma forma que a atualização do valor dos equipamentos também não foi;

1.2.7) que, levando-se em conta que os equipamentos foram conferidos à autuada somente em 28.11.88, não ocorreu adiantamento para futuro aumento de capital; a entrega dos equipamentos à Autuada se deu a título de comodato e negócios dessa natureza não geram a transferência da propriedade;

1.3) Glosa de despesa a maior de correção monetária:

1.3.1) que a exigência é consequência direta dos subitens 1.2 e 1.3 retro, e que o aumento de capital foi efetivado com observância de todas as regras previstas na Lei das sociedades por ações e relaizado mediante a entrega de bens de propriedade da empresa CFM por valor definido por peritos;

1.3.2) que, desse modo, a correção de seu valor a partir daquele momento é imposta por lei, e não há como ser contestada pelas autoridades fiscais, o que só poderia ocorrer se o aumento de capital fosse anulado, não havendo, todavia, qualquer vício que justifique sua anulação;

1.3.3) que deve ser levado em conta que a contrapartida do aumento de capital está no recebimento de bens por valor constante de avaliação, os quais, por integrarem o ativo permanente da Autuada passaram a gerar créditos em sua conta de correção monetária;

1.3.4) que, assim, se o aumento de capital contivesse qualquer vício, os créditos realizados na conta de correção monetária, provenientes da atualização de valor dos equipamentos, também deveriam ser ignorados;

1.3.5) que os equipamentos e o aumento de capital estão vinculados, não havendo como sustentar a ilegitimidade do aumento sem fazê-lo também em relação ao valor atribuído aos equipamentos;

**1.4) Variações monetárias contabilizadas
a menor:**

1.4.1) que a fiscalização entendeu ter sido infringido o art. 254 do RIR, mas que lhe parece que a suposta base legal do procedimento fiscal seria o art. 21 do Decreto-lei n° 2.065/83;

1.4.2) que a empresa faz a correção monetária das contas correntes com coligadas em base diárias, de acordo com o Método Hamburguês, conforme demonstrativo anexo e que esse procedimento está em conformidade com a legislação aplicável e com orientação

da própria Coordenação do Sistema de Tributação (CST), como se observa no Parecer Normativo nº 10/85;

1.4.3) que ainda que fosse incorreto o procedimento adotado (e, conseqüentemente, o entendimento da CST, que o cita expressamente no referido Parecer Normativo), o lançamento fiscal não poderia ser levado a efeito nos termos indicados no Auto de Infração, pois o parágrafo único do art. 100 do Código Tributário Nacional estabelece que a observância de normas complementares às leis tributárias exclui a imposição de penalidades, cobrança de juros de mora e atualização monetária da base cálculo do tributo, ou seja, não seriam devidos multas, juros e correção monetária sobre o IRPJ supostamente pago a menor;

1.5) Reflexo, no exercício de 1990, da correção monetária incorreta de crédito para futuro aumento de capital:

1.5.1) que a exigência é improcedente em razão dos fatos apontados anteriormente (subitens 1.2 e 1.3);

1.5.2) que, além disso, se as irregularidades supostamente verificadas no período-base de 1988 tivessem efetivamente ocorrido, a Autuada teria auferido lucro a maior no referido período-base e, por conseguinte, iniciaria o período-base de 1989 com patrimônio líquido maior;

1.5.3) que, em síntese, os débitos de correção monetária feitos em 1989 seriam idênticos, pois a Autuada iniciaria o referido período-base com o mesmo patrimônio líquido, fossem ou não procedentes os itens do Auto de Infração relativos ao período-base de 1988;

1.6) Prejuízos fiscais compensados indevidamente:

1.6.1) que a exigência decorre do redimensionamento de prejuízos fiscais utilizados pela empresa no período-base de 1989, inexistentes se procedente o Auto de Infração, tratando-se, pois, de decorrência das supostas infrações que a Autuada demonstrou inexistirem;

2) Quanto ao Auto de Infração Reflexo (Contribuição Social sobre o Lucro):

2.1) que, criada em 16.12.88, pela Lei nº 7.689, e com declarado fundamento no art. 195, I, da Constituição Federal de 05.10.88, a Contribuição Social sobre o Lucro somente poderia ser exigida 90 dias após sua instituição, em face do art. 195, parágrafo 6º, da CF;

2.2) que, em 29.06.92, ao julgar o RE nº 146.733-SP, o Plenário do STF, por unanimidade de votos, validou essa contribuição, mas vedou sua cobrança sobre o resultado apurado em 1988, declarando inconstitucional o art. 8º da Lei nº 7.689/88;

2.3) que essa decisão foi reiterada no RE nº 138.284-CE e que, em 17.11.92, o Presidente do STF enviou o Ofício nº 1.182 ao Presidente do Senado Federal para que fosse baixada Resolução suspendendo a eficácia da norma legal declarada inconstitucional (art. 52, X, da CF);

2.4) que o Auto de Infração dá a entender que a Autuada, em 31.12.88, teria infringido o art. 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88, que dispõe sobre a base de cálculo dessa contribuição, mas que esse comando

legal somente tornou-se eficaz em março de 1989, razão pela qual não pode ser atribuída à empresa a infringência de tal norma, que não estava em vigor.

Na decisão recorrida (fls. 464/483), a autoridade de primeira instância julgou procedentes os lançamentos efetuados, concluindo:

- que foi provado nos autos que os equipamentos, objeto do aumento de capital, eram de propriedade da Autuada, porquanto não foram acostados quaisquer documentos registrados em Cartório de Títulos e Documentos comprovando que, sobre os referidos equipamentos, houvesse restrições, quer quanto à posse, quer quanto à propriedade;

- que, assim, o aumento de capital, objeto da lide, deveria ter sido integralizado com os créditos pertinentes ao financiamento daqueles equipamentos e não com estes;

- que, quanto à utilização do Método Hamburguês, a Autuada utilizou parâmetros indexadores não pertinentes ao tempo do mútuo, razão pela qual a utilização do referido método não foi integral, pelo que está correta a autuação;

- que, no concernente aos prejuízos fiscais, a própria defesa da Autuada corrobora a autuação, porquanto as infrações anteriores foram consideradas procedentes;

- que, no tocante à exigência da Contribuição Social do período-base de 1988, não há que se discutir a questão nesta esfera de Poder.

No recurso voluntário (fls. 487/519), a Recorrente repete, basicamente, as razões de recurso, e aduz:

- que pleiteou e obteve do Banco Central do Brasil autorização para aumentar seu capital mediante o conferimento dos bens, sendo irrelevante o fato de ter figurado como importadora dos equipamentos nas Guias de Importação e nas Declarações de Importação, já que não se adquire a propriedade, necessariamente, apenas porque se é importador. Cita como exemplo o arrendamento de bem proveniente do exterior;

- que tampouco é relevante o fato de não existir prova ressaltando a propriedade dos equipamentos com reserva de quaisquer direitos sobre eles, porque não foram vendidos à Recorrente, mas a ela transferidos como investimento para integralização de capital subscrito, daí porque foram importados sem cobertura cambial;

- que os documentos acostados ao recurso voluntário, aliados aos juntados à impugnação, põem fim a qualquer dúvida que ainda pudesse existir;

- que, mesmo que, por absurdo, a Recorrente devesse ter ativado e corrigido monetariamente o valor dos equipamentos, a partir do momento que os desembarçou, a decisão recorrida deveria ter reconhecido o direito da Recorrente à depreciação do acréscimo de ativo então verificado, conforme entendimento pacífico da jurisprudência (cita o número de diversos acórdãos deste Conselho);

- que efetuou a correção monetária de mútuos em consonância com o que prescreve o Parecer Normativo CST nº 10/85, mas que, de outro lado, o art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 é inconstitucional,

porque não existe imposto sobre patrimônio e não pode a União valer-se do Imposto de Renda para tributar o que renda não é;

- que mesmo que se admitisse como válido o referido dispositivo legal, ele não contém expressa nem implicitamente o comando que lhe atribui o PN nº 10/85, pois não prevê a obrigação de correção de saldos diários de mútuos, mas a sua correção segundo a variação do valor da ORTN, sem referir-se a ORTN diária, que sequer existia à época;

- que somente a partir da Lei nº 7.799/89 é que a correção monetária de balanço passou a ser diária e somente em 1991 o Decreto nº 332/91, em norma de legalidade questionável, impôs às pessoas jurídicas o reconhecimento da correção dos créditos por mútuos concedidos a coligadas e controladas;

- que não poderia o fiscal autuante exigir da Recorrente, no período-base de 1988, o cálculo, em bases diárias, da correção dos mútuos;

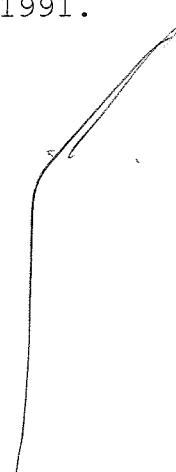
- que as autuações fiscais baseadas no PN nº 10/85 só podem dizer respeito à inobservância do regime de competência, ou seja, a postergação no reconhecimento de receitas, especificamente de variações monetárias ativas decorrentes de mútuos celebrados entre pessoas jurídicas ligadas;

- que, pela mesma razão, essas autuações só podem ser lavradas com estrita observância dos arts. 154, parágrafo único, e 171, I e II, e parágrafo 1º, do RIR/80, o que não ocorreu no caso em tela.

Volta a atacar a exigência da Contribuição Social do período-base de 1988, agora com base na Resolução nº 11/95, do Senado Federal, que suspendeu a execução do art. 8º da Lei nº 7.689/88.

Insurge-se contra a exigência de juros de mora com base na TRD, admitindo que, no máximo, essa taxa possa incidir a partir do mês de agosto de 1991.

É o relatório.



Voto.

O recurso é tempestivo.

A questão de maior complexidade que se apresenta para deslinde no processo diz respeito à pretensão do Fisco de exigir a correção monetária dos bens remetidos à Recorrente por sua acionista no exterior desde a data do desembaraço aduaneiro.

Entendeu o julgador de primeira instância que a Recorrente tornou-se proprietária dos referidos bens desde aquele momento, o que gerou um crédito para com a empresa Compagnie Financière Michelin (CFM), posteriormente capitalizado.

Defende-se a Recorrente, dizendo que foram capitalizados os equipamentos, não o crédito supracitado.

A autoridade monocrática insiste que a prova da propriedade dos bens desde o desembaraço aduaneiro é o fato de as Guias de Importação estarem em nome da Recorrente.

Por sua vez, aquela pretende afastar a exigência por meio das seguintes provas documentais:

- cópia da Ata da Reunião do Conselho de Administração, realizada em 28.11.88, na qual foi aprovado aumento de capital pela acionista CFM, integralizado mediante a conferência dos bens (documento de fls. 356/357), momento a partir do qual entende a Recorrente ter-se tornado proprietária dos equipamentos;

- solicitação ao Banco Central de autorização para proceder à importação dos equipamentos sem cobertura cambial, a título de investimento de capital estrangeiro em bens (fls. 520/523) e Certificado de Autorização de nº 351/1107, emitido pelo BACEN (fl. 524);

- Termo de Responsabilidade, por meio do qual a Recorrente se compromete, junto ao Bacen, a incorporar os referidos equipamentos a seu ativo, em contrapartida da conta de capital (fls. 527/528).

Importa determinar, para qualquer conclusão que se pretenda, o que caracteriza a propriedade de bem móvel, diante da postura das partes.

Anacleto de Oliveira Faria, in "Enciclopédia Saráiva de Direito" vol. 62, ao tratar da propriedade, estabelece o seu conceito, segundo lição de Cunha Gonçalves, ao afirmar:

" ... propriedade é o direito real exercido de modo absoluto, exclusivo e, em geral, perpétuo ".

Ao tratar dos direitos decorrentes da propriedade, registra os fundamentais, como sendo: o de uso, o de gozo ou fruição; o de disposição; e o de reivindicação, lembrado o disposto no artigo 524 do CC: **" A lei assegura ao proprietário o direito de usar, gozar e dispor de seus bens, e de reavê-los do poder de quem injustamente os possua".**

Com respeito à aquisição não existe na doutrina divergência quanto ao fato de que ela se dá

pela forma **originária e derivada**. Naquela a propriedade é obtida sem interferência de ninguém. Nesta quando é transmitida por outrem.

Cuidando do que interessa ao processo, a propriedade móvel se adquire, em geral, pela tradição, operação na qual se entrega a coisa com a intenção de transferência do domínio, o que pode se dar de forma real, simbólica e ficta.

Existem outras maneiras de aquisição da coisa móvel, definidas nos artigos 592 e seguintes do CC, assim enumerados: ocupação (coisa abandonada); especificação (transformação); confusão; comistão; adjunção; e usucapião.

Quanto à perda, acontece ela pela alienação, renúncia, abandono, perecimento, usucapião, etc.

Diante do que é colocado importa buscar resposta à seguinte questão: o maquinário importado, sem cobertura cambial, com indicação do exportador e investidor como sendo a CFM, decorrente de investimento de Capital Estrangeiro, de acordo com o Certificado de Autorização do Banco Central do Brasil, de fls. 525 e Termo de Responsabilidade de fls. 527, além dos demais documentos, teria transferido a propriedade do mesmo à Recorrente?

Penso que não. A Recorrente recebeu o maquinário, embora constando como importadora, em situação especial. Aflora dos autos que a exportação para a CFM tinha por fundamento a aplicação no Brasil a título de investimento. O documento de fls. 520 deixa clara a seguinte situação, no requerimento inicial feito ao Banco Central do Brasil, para obtenção da autorização da importação sem cobertura cambial e registro de investimento estrangeiro: " O valor equivalente em

cruzados, correspondente ao investimento em equipamentos, será incorporado ao capital de nossa empresa como subscrição de capital de nossa acionista Compagnie Financiere Michelin."

Assim, não vemos como possa ser sustentado o entendimento da decisão recorrida, com embasamento no disposto no CC, por seus artigos 487 e 525, a luz do já exposto, assim especificado: " 7.2.2.5. Portanto, à luz do Código Civil, a autuada detém a posse e a propriedade dos equipamentos a partir do seu desembaraço alfandegário, pelo que falta substrato documental à tese da autuada que ilida o entendimento derivado dos dispositivos da lei substantiva, retro-transcritos."

No meu entender jamais deteve a Recorrente, antes da entrega em conferência dos bens, a propriedade do maquinário. Teve tão só a posse, a qual com propriedade não se confunde. A posse direta não transfere a ninguém a propriedade, pois é ela tão só um dos atos da exteriorização da propriedade. Tivesse a decisão recorrida tomado o disposto no artigo 486 do CC ao invés do apontado artigo 487, constataria que: " Art. 486. Quando, por força de obrigação, ou direito, em casos como o do usufrutuário, do credor pignoratício, do locatário, se exerce temporariamente a posse direta, não anula esta às pessoas, de quem eles a houveram, a posse indireta."

No caso em espécie, até a incorporação ao capital do valor do maquinário, entendo que o contrato que justificava a entrega e posse direta a Recorrente, correspondia ao de depósito (art. 1265 do CC). Ainda poderia a posse estar embasada no contrato de investimento.

O desembaraço aduaneiro do maquinário e a posse direta da Recorrente, quanto a ele, não tem o condão de transferir a sua propriedade, já que o fim específico, era (fls. 520) a aplicação : " como investimento de capital estrangeiro em bens, constituídos por equipamentos de produção destinado à ampliação...".

Assim a posse direta apontada jamais poderia corresponder ao direito de propriedade na pessoa do possuidor. Tinha a Recorrente aquela não esta.

Outro ponto a ser enfocado corresponde ao entendimento quanto ao momento em que os bens conferidos ao capital deveriam ter acontecido.

Declara o Fisco em seu lançamento que as importações começaram a ocorrer em 08/88 com término em 10/88, enquanto que a capitalização acontecida em 11/88.

Assim segundo o Fisco, há que se entender que a cada máquina recebida deveria a Recorrente tê-la incorporado ao seu capital, segundo o seu respectivo valor. Não tendo feito, justificava-se a reclamação a título de postergação na imobilização.

Duas colocações merece o tema: o primeiro é o de que correspondendo o investimento diversas importações, tão só com a sua conclusão - recebimento de todo o equipamento -, atendido os termos do requerimento de aplicação de capital estrangeiro, bem como atendida as condições das importações sem cobertura cambial. Assim, estaria completo o processo capaz de aumentar o capital social pela subscrição e

integralização; o segundo aquele consistente em uma conclusão de ordem prática. Tivesse a Recorrente aumentado o capital social a cada importação, a imobilização corresponderia a igual correção da conta capital, a anular a pretendida postergação.

Ademais, considerando ainda o fato de que a incorporação do investimento ao capital, segundo a conferência de bens de todo o maquinário importado, por seus valores, se deu já no mês seguinte ao recebimento do último bem, não vejo postergação, a uma, porque eram eles de propriedade da sócia CFM; a duas, porque à assembléia geral da sociedade (da Recorrente), só a ela, cabia decidir pela subscrição e integralização na forma preconizada, nos termos do disposto na Lei das S/A.

Não fosse tal fato, ainda que pudesse prevalecer o lançamento quanto ao item, teria razão a Recorrente, quando protesta pelo reconhecimento do direito à depreciação dos bens levados a destempo ao ativo permanente.

Sobre o tema assim tem se posicionado este Conselho em diversas oportunidades, como bem ilustra a ementa do Acórdão nº 103.9.242/89:

"Deve-se permitir ao contribuinte o direito à depreciação dos bens imobilizados pela fiscalização, sob o fundamento de que ele só não os depreciou pelo fato de não estarem contidos em seu ativo permanente."

Cabe ainda trazer à colação o Acórdão nº 105.6.111/91, assim ementado:

"Os bens ou gastos ativáveis, não escriturados no Ativo Permanente, e, portanto, não

corrigidos com o balanço, devem ser corrigidos extracontabilmente, para se computar a respectiva receita de correção monetária. Contudo, cabe, igualmente, a dedução da depreciação, considerados os aspectos legais e fiscais que a envolvem, tratando-se de bens que sofreram os efeitos do desgaste ou obsolescência, inobstante escriturados em contas não integrantes do Ativo Permanente."

Portanto, voto no sentido de afastar a acusação constante do item 1.1. do AI.

Quanto à "correção indevida de crédito para futuro aumento de capital" (subitem 1.2 da Folha de Continuação), é de ser afastada, pelas razões já expostas, considerando que não teve reflexo na apuração de resultado da Recorrente, o que se estende à exigência a título de reflexo, no exercício de 1990 (subitem 2.1).

A variação cambial foi reconhecida tanto no ativo quanto no passivo. Por isto, assiste razão à empresa quando afirma em seu recurso que o procedimento contábil por ela adotado não afetou seus resultados.

Igualmente não procede a glosa de despesa a maior de correção monetária do capital "acrescido da variação cambial" (conforme dito no subitem 1.3 da Folha de Continuação do Auto de Infração), eis que, também aqui, não foi levada em conta que a contrapartida (os equipamentos imobilizados) também estava acrescida da variação cambial.

Resta, assim, a questão da exigência a título de variações monetárias contabilizadas a menor, referentes a critérios de atualização monetária do mútuo entre coligadas (subitem 1.4 da Folha de Continuação).

A decisão recorrida afirma (ementa, fl. 464) que "a adoção do método hamburguês, como forma de apurar a correção monetária diária, obriga a utilização de parâmetros indexadores diários pertinentes aos tempos de apuração, não sendo, portanto, válida a utilização da variação da OTN mensal."

Baseia-se o julgador de primeira instância no subitem 4.4 do Parecer Normativo CST nº 10/85, que transcreve à fl. 479.

Todavia, a exigência de correção **diária**, pretensamente introduzida pelo Parecer Normativo, não encontra respaldo legal.

O art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83 determinava, simplesmente, que a mutuante deveria reconhecer, para efeito de determinação do lucro real, pelo menos o valor correspondente à correção monetária calculada segundo a variação do valor da ORTN, à época, mensal.

Não podia, assim, a administração fazendária "interpretar" a exigência legal alargando-a, inclusive pelo fato de que, à época, a correção do balanço observava indexação mensal.

É oportuno mencionar comentário feito por Ricardo Mariz de Oliveira (Guia IOB de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Procedimento XII.4, página 18), analisando a exigência constante do citado Parecer Normativo:

"(...) esta interpretação do fisco também não tinha base legal, porque nenhum desses critérios foi adotado legalmente para as hipóteses do art. 21, e não o poderia ser por analogia (CTN, art. 108); além disso, o critério legal obrigatório de correção monetária à época era o da variação mensal do valor nominal das OTN (Lei n° 6.423, de 17.06.1977); apenas nos períodos em que a correção monetária das demonstrações financeiras foi calculada em base diárias (...) esta interpretação fiscal tornou-se admissível."

Afasta-se a exigência, por carecer de base legal.

Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro relativa ao período-base de 1988, o lançamento não pode ser mantido, tendo em vista a Resolução n° 11, de 12.04.95, do Senado Federal, que suspendeu a execução do art. 8° da Lei n° 7.689/88, dispositivo que previa a incidência da contribuição sobre o período-base encerrado em 31.12.88.

Seria ainda de ser afastada a incidência do encargo da TRD, nascida em 29/07/91, não fosse o provimento integral ao recurso.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso para afastar as exigências:

a) quanto a postergação da imobilização, porque até incorporação ao capital, por conferência de bens, a Recorrente tão só detinha a posse dos mesmos;

b) correção indevida de crédito para futuro aumento de capital e, por reflexo, da correção monetária do patrimônio líquido no exercício de 1990,

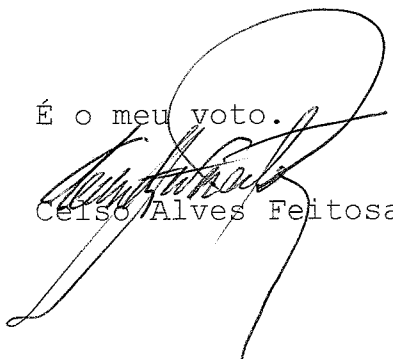
bem como da glosa de despesa a maior de correção monetária do capital acrescido da variação cambial;

c) variações monetárias contabilizadas a menor, referentes a critérios de atualização monetária do mútuo entre coligadas;

d) Contribuição Social sobre o Lucro relativa ao período-base de 1988;

e) encargo da TRD por falta de matéria tributável, enquanto que mesmo que ainda subsistente alguma, não poderia ela incidir sobre ocorrências anteriores à sua vigência, já que nascida tão só em 29/07/91.

É o meu voto.


Celso Alves Feitosa - relator.