



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

PROCESSO Nº: 10880.000624/2001-10
RECURSO Nº : 125.542
MATÉRIA : IRPJ – EXS: DE 1993 E 1994
RECORRENTE: NATURA COSMÉTICOS S/A
RECORRIDA : DRJ EM SÃO PAULO(SP)
SESSÃO DE : 19 DE SETEMBRO DE 2001
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

IRPJ. CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR. DIFERENÇA IPC/BTNF-90. LEIS Nº 8.200/91, 8.682/93 E DECRETO Nº 332/91. Em dezembro de 1997, o sujeito passivo já poderia ter apropriado 85% (oitenta e cinco por cento) da correção monetária complementar correspondente a diferença IPC/BTNF-90 e, portanto, o lançamento deveria ter sido efetivado com observância do disposto no item 5.2 do Parecer Normativo COSIT nº 02/96, por inexatidão quanto a observância do regime de competência.

IRPJ. PARTICIPAÇÃO EXTINTA NA INCORPORAÇÃO. GANHO OU PERDA DE CAPITAL. REAVALIAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO. ÁGIO/DESÁGIO ESCRITURADO. Na extinção da participação societária com a incorporação de pessoa jurídica coligada ou controlada, o ganho ou perda de capital deve ser apurado com observância do disposto nos artigos 33 e 34 do Decreto-lei nº 1.598/77 e alterações posteriores. O ágio ou deságio na aquisição de investimento, com fundamento econômico o valor de mercado de bens do ativo da coligada ou controlada superior ou inferior ao custo registrado na contabilidade, compõe o custo contábil para fins de apuração do ganho ou perda de capital.

IRPJ. PARTICIPAÇÃO EXTINTA COM INCORPORAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. GANHO OU PERDA DE CAPITAL. REAVALIAÇÃO DO ESTOQUE. Na extinção da participação societária com a incorporação de pessoa jurídica coligada ou controlada, o ganho ou perda de capital deve ser apurado com observância do disposto nos artigos 33 e 34 do Decreto-lei nº 1.598/77 e alterações posteriores. O ajuste de custo ao preço de mercado a que se refere o artigo 183, inciso II, da Lei nº 6.404/67 aplica-se as demonstrações financeiras das sociedades já que a avaliação de bens na hipótese de incorporação está prevista no artigo 227 da mesma lei.

Recurso provido.



PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

RECURSO Nº. : 125.542
RECORRENTE : NATURA COSMÉTICOS S/A

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto por **NATURA COSMÉTICOS S/A**.

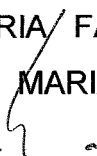
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: **22 OUT 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL e LINA MARIA VIEIRA. Ausente, justificadamente, Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.



PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599
RECURSO Nº. : 125.833
RECORRENTE : NATURA COSMÉTICOS S/A

RELATÓRIO

A empresa **NATURA COSMÉTICOS S/A**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 71.673.990/0001-77, inconformada com a decisão de 1º proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a reforma da decisão recorrida.

A empresa **NATURA COSMÉTICOS S/A** é resultante de uma série de fusões e incorporações e que a fiscalização descreveu as seguintes:

Em 30 de abril de 1993, houve 3 (três) incorporações, na seqüência e ordem seguintes:

*“1º - A **INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS NATURA LTDA.** CGC nº 45.668.522/0001-02, foi incorporada pela **NATURA COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA.**, CGC nº 27.926.666/0001-21;*

*2º - A **NATURA COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA.**, CGC nº 27.926.666/0001-21, foi incorporada pela **STELLIUM S/A EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES**, CGC nº 59.732.198/0001-40;*

*3º - A **STELLIUM EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES**, CGC nº 59.732.198/0001-40, foi incorporada pela **INTERACT PARTICIPAÇÕES S/A**, CGC nº 69.318.228/0001-20, com alteração na denominação social para **INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA.***

*Em 30 de setembro de 1994, a **INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA.** (antiga **INTERACT LTDA**) foi incorporada pela **NATURA S/A EMPREENDIMENTOS***

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

PARTICIPAÇÕES, CGC nº 71.673.990/0001-77, com alteração na denominação social para NATURA DISTRIBUIDORA LTDA.

Em 13 de fevereiro de 1995, a empresa NATURA DISTRIBUIDORA LTDA. CGC nº 71.673.990/0001-77, teve sua denominação social alterada para NATURA COSMÉTICOS LTDA.

Em 06 de setembro de 1995, a empresa NATURA COSMÉTICOS LTDA. CGC nº 71.673.990/0001-77, teve sua denominação social alterada para NATURA COSMÉTICOS S/A.”

Na seqüência de incorporações, a fiscalização constatou que as empresas incorporadas cometeram diversas irregularidades que podem ser sintetizadas no quadro abaixo:

Termo de Verificação	INCORPORAÇÃO	IRREGULARIDADES CONSTATADAS PELA FISCALIZAÇÃO
Nº 01	INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA. (45.668.522/0001-02), incorporada pela NATURA COMERCIAL EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA. (27.926.666/0001-21), EM 30/04/93	1 – exclusão indevida do lucro inflacionário – Cr\$ 11.012.268.949,00; 2 – dedução integral do saldo devedor da correção monetária complementar IPC/90 – Cr\$ 9.668.941.436,00; 3 – dedução integral do custo das baixas da correção monetária complementar IPC/90 – Cr\$ 3.512.000.049,00 4 – dedução integral dos encargos de depreciação sobre correção monetária complementar – Cr\$ 8.970.492.465,00.
Nº 02	NATURA COMERCIAL EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO (27.926.666/0001-21) incorporada pela STTELIUM S/A EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES (59.732.198/0001-40), EM 30/04/93	1 – exclusão indevida do lucro inflacionário – Cr\$ 1.419.364.454,00; 2 – dedução indevida glosada do custo das baixas da correção monetária complementar IPC/90 – Cr\$ 1.352.686.383,00; 3 – dedução indevida glosada dos encargos de depreciação sobre correção monetária complementar IPC/90 – Cr\$ 97.480.368,00.
Nº 03	INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS NATURA LTDA. (69.318.228/0001-20), incorporada pela NATURA S/A EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES (71.673.990/0001-77), em 30/08/94, com alteração da denominação social para NATURA DISTRIBUIDORA LTDA.	1 – exclusão indevida do lucro inflacionário – R\$ 357.369,00 2 – dedução indevida glosada do saldo devedor da diferença de correção monetária complementar IPC/90 – R\$ 1.509.268,85.
Nº 04	NATURA COMERCIAL EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO (27.926.666/0001-21), incorporada pela STTELIUM S/A EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES (59.732.198/0001-40), EM 30/04/93.	1 – saldo não tributado da reavaliação de bens do ativo imobilizado ajustado pela incorporação da Indústria e Comércio de Cosméticos Natura Ltda. – Cr\$ 101.557.349.679,00
Nº 05	STTELIUM S/A EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES (59.732.198/0001-40), incorporada pela INTERACT PARTICIPAÇÕES S/A (69.318.228/0001-20), com alteração na denominação social para INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS NATURA LTDA	1 – a mais-valia da conta de estoque da Sttelium S/A Empreendimentos e Participações – Cr\$ 56.504.274.362,00

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

A atuada NATURA COSMÉTICO S/A, como sucessora das empresas incorporadas foi responsabilizada pelo pagamento dos tributos devidos e, também, pelas penalidades aplicadas (multa de lançamento de ofício).

Na decisão de 1º grau, o lançamento foi julgado parcialmente procedente, consubstanciada na seguinte ementa:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica
Período de Apuração: jan/93, abr/93 e ago/94
Ementa: Incorporações*

Lucro Inflacionário. Exonera-se a exigência fiscal sobre a exclusão do lucro inflacionário do período, na apuração do lucro real que precede a incorporação da pessoa jurídica, que comprovou ter adicionado tal valor, na mesma apuração, como integralmente realizado.

Diferença IPC/BTNF-90

a) Saldo Devedor da Correção Monetária Complementar IPC/BTNF. A vedação existente quanto à compensação de prejuízos fiscais, não aproveitados pela empresa incorporada, não se estende aos saldos devedores da correção monetária complementar IPC/BTNF referentes a 1990 e ainda não utilizados até o momento da incorporação, pois a incorporadora sucede a incorporada em todos os direitos e obrigações, ressalvados os casos previstos expressamente na lei e desde que obedecidos os percentuais determinados pelas Leis nº 8.200/91 e 8.682/93.

b) Custos das Baixas e Encargos de Depreciação. Diferença IPC/BTNF. A lei não estipula critérios para a dedução parcelada, a partir de 1993, dos custos das baixas e dos encargos de depreciação, relativos à correção monetária complementar IPC/BTNF, devendo a respectiva exigência fiscal ser cancelada.

Reavaliações de Ativos.

a) Reavaliação de Ativo Permanente. Os acréscimos patrimoniais decorrentes das avaliações efetuadas sobre bens do ativo permanente devem ser tributados, pois não foi constituída a respectiva reserva de reavaliação, sendo incabível a utilização da mesma para amortização de ágio não comprovado.

b) Reavaliação de Estoques. A mais-valia decorrente de avaliação de estoques deve ser integralmente oferecida à tributação, diante da inexistência de previsão legal para

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

diferimento da mesma e por não ter ficado comprovada a bitributação alegada pela interessada.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

As parcelas tributadas pelo Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica após a decisão de 1º grau, podem ser resumidas no quadro abaixo:

IRREGULARIDADES	MÊS	AUTUADAS	EXCLUÍDAS	MANTIDAS
- Exclusão indevida do lucro inflacionário	04/93	11.012.268.949,00	11.012.268.949,00	0
	04/93	1.419.364.454,00	1.379.263.042,00	40.101.412,00
	08/94	357.369,00	357.369,00	0
- Dedução indevida da CMC diferença IPC/BTNF-90	04/93	9.668.941.436,00	1.933.776.241,00	7.735.165.195,00
	08/94	1.509.268,85	0	1.509.268,85
- Dedução indevida de custo de baixas da CMC relativa a diferença IPC/BTNF-90	04/93	1.602.403.901,00	1.602.403.901,00	0
	01/93	8.912.016.740,00	8.912.016.740,00	0
	01/93	97.480.368,00	97.480.368,00	0
- Dedução dos encargos de depreciação sobre CMC da diferença IPC/BTNF-90	04/93	58.475.725,00	58.475.725,00	0
	01/93	1.909.596.148,00	1.909.596.148,00	0
	01/93	1.352.686.383,00	1.352.686.383,00	0
- Reavaliação de bens	04/93	101.557.349.679,00	0	101.557.349.679,00
- Mais-valia na conta estoque	04/93	56.504.274.362,00	0	56.504.274.362,00
TOTAIS		194.096.724.782,85	28.258.324.866,00	165.838.399.916,85

Da decisão favorável ao sujeito passivo, a autoridade julgadora de 1º grau apresentou recurso de ofício no processo administrativo fiscal nº 10808.007112/97-35 e foi lhe negado provimento.

As parcelas tributadas correspondem à três matérias, cujos valores tributáveis foram identificadas no quadro acima:

- a) – dedução indevida da correção monetária complementar – diferença IPC/BTNF-90 pelas sucedidas;
- b) – reavaliação de bens na incorporação, sem esclarecimentos sobre a origem e o fundamento econômico do ágio contabilizado e compensado;
- c) mais-valia na conta estoque por ocasião da incorporação.

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

No recurso voluntário, de fls. 163/212, a recorrente reitera os argumentos expendidos na fase impugnativa sobre a tributação mantida e, também, sobre a cobrança da multa de lançamento de ofício da pessoa jurídica sucessora por incorporação.

DIFERENÇA IPC/BTNF-90 – DEDUÇÃO INTEGRAL – TVF Nº 01/05

Relativamente à correção monetária complementar – diferença IPC/BTNF-90, argumenta a recorrente que a Lei nº 8.200/91 reconheceu que a correção monetária das demonstrações financeiras pelo IPC está correta como expressa no artigo 5º da mesma Lei.

Sustenta que trata-se portanto de uma legítima exclusão de lucro líquido e que o diferimento da exclusão para os anos de 1993 a 1998, como recomendado no artigo 3º da mesma Lei, contraria o disposto no artigo 43 e 44 do Código Tributário Nacional, posto que estaria tributando uma despesa, uma não renda ou, em outras palavras, constitui um empréstimo compulsório que só poderia ter sido instituído por lei complementar.

Em defesa de sua tese, cita diversas decisões deste Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais e, também, do Poder Judiciário.

Insiste na tese de que mesmo na hipótese de legalidade da Lei nº 8.200/91, ainda assim, o lançamento como consta dos autos, ou seja, a tributação de toda a despesa de correção monetária complementar nos anos-calendário de 1993 e 1994 não está consoante com o artigo 3º da Lei nº 8.200/91 que autoriza a apropriação nos anos de 1993 a 1998 tendo em vista que o lançamento foi providenciado em 1997, se houvesse diferença a tributar, a incidência só poderia recair sobre 15%, ou seja, a tributação correspondente ao ano de 1998.

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

Não concorda com o posicionamento da autoridade julgadora de 1º grau de que o sujeito passivo não comprovou o efetivo pagamento dos tributos nos anos subseqüente para caracterizar a postergação tendo em vista que apresentou regularmente as declarações de rendimentos e portanto, a autoridade fiscal dispõe das informações necessárias para verificar o efetivo pagamento do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica nos anos subseqüentes.

As planilhas e cópias das declarações apresentadas pela recorrente demonstram que nos períodos abril de 1993 e agosto de 1994 (meses autuados), apurou prejuízos fiscais no período e, também, prejuízos fiscais acumulados compensáveis.

Tratar-se-ia, portanto, de uma hipótese de inexatidão quanto ao período-base e deveria ter sido lançado com observância do disposto no Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

Esclarece que a decisão recorrida quando acolheu a possibilidade de dedução de 25% da exclusão correspondente ao ano de 1993, ao determinar qual seria o valor tributável a ser exonerado, equivocou-se ao utilizar o valor da UFIR do dia 31/03/93, ao invés de utilizar o valor do dia 30/04/93, data do alegado excesso de exclusão e com isso apurou uma dedução não aproveitada, e portanto, exonerável, no valor de Cr\$ 1.933.776.241,00, quando o correto seria Cr\$ 2.461.939.031,00 (127.708,5057 UFIR's x Cr\$ 19.277,80).

REAVALIAÇÃO DE BENS – TVF Nº 04/05

Neste item foi tributada a parcela de Cr\$ 101.557.349.679,00, no mês de abril de 1993, e corresponde à parte da reavaliação de bens do Ativo Permanente da NATURA COMERCIAL, EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA., por ocasião de sua incorporação pela STTELIUM S/A – EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES e a fiscalização justificou a tributação com a seguinte assertiva:

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

“Esse valor foi utilizado para amortização de ágio que constava do patrimônio da incorporada, sendo que nenhum esclarecimento foi nos dado com relação à origem e o fundamento econômico do mesmo. Portanto, nenhuma relação pode ser atribuída entre o referido ágio e os bens objeto da reavaliação.”

A recorrente esclarece que não se trata de reavaliação espontânea como quer a autoridade lançadora mas sim uma avaliação ao preço de mercado para fins de incorporação com extinção da incorporada e que o procedimento adotado pela autuada está consoante com o disposto no artigo 380 do RIR/94.

Diz, também, que com o advento do artigo 1º, inciso V, do Decreto-lei nº 1.730/79, foi alterada a redação do item II, do artigo 33, do Decreto-lei nº 1.598/77, e com esta alteração foi redefinido o termo “valor contábil”, para determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento em coligada ou controlada, avaliada pelo valor de patrimônio líquido.

Esclarece a recorrente que esta regra só foi alterada com a Lei nº 9.532/97 e que, pela evidência, não pode ser aplicada retroativamente.

A recorrente sustenta que tanto a fiscalização como a autoridade julgadora de 1º grau deu à questão do ágio, não só uma dimensão indevida, como instrumentaliza seu questionamento de modo equivocado, na medida em que atribuem à contribuinte a obrigação de comprovar a existência do ágio, já por si de todo evidente.

Entretanto, esclarece que o ágio teve origem no aumento de Capital Social ocorrido na STELIUM S/A EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES, que foi integralizado por cada um dos subscritores por meio de cessão de quotas de que eram titulares das empresas INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS NATURA LTDA. (CGC. 62.634.662/0001-70), PRÓ-ESTÉTICA COMÉRCIO DE PRODUTOS COSMÉTICOS LTDA. (CGC. 44.152.544/0001-44), YGA INDUSTRIAL E COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA. (CGC. 45.668.522/0001-02)

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

MERIDIANA COMÉRCIO, ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA. (CGC. 27.926.666/0001-21), cuja denominação social foi alterada em 31/05/91 para NATURA COMERCIAL EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.

A recorrente acrescentou que:

“Os valores pelos quais as quotas integralizaram o capital foram determinados por avaliação feita por 3 peritos, que determinaram o valor do Patrimônio Líquido das empresas a preço de mercado, maior do que o contábil. Assim, a Sttelim passou a ter participação nas empresas cujas quotas sociais foram utilizadas para a subscrição do capital contabilizando no seu ativo permanente a respectiva participação com o ágio.

Não obstante, a autoridade de primeira instância acabou por afastar as alegações da Recorrente uma vez que não teria sido junto aos autos o laudo de avaliação relativo à quarta empresa envolvida, qual seja, a MERIDIANA COMÉRCIO, ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA. (CGC. Nº 27.926.666/0001-21).

Assim, tendo em vista que a exigência somente foi formalizada pela autoridade monocrática, a Recorrente junta ao presente recurso voluntário o aludido laudo de avaliação (doc. 01), que deu origem do ágio, também, no que tange à integralização do capital social na STTELIUM S/A – EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES, que demonstra que a avaliação se reporta aos valores dos bens, direitos e obrigações avaliados a valor de mercado.

Note-se que a avaliação dos bens utilizados na subscrição do capital seguiu rigorosamente ao determinado no artigo 8º da Lei das Sociedades Anônimas, tendo ocorrido uma Assembléia Geral Extraordinária no dia 21 de dezembro de 1988, cuja Ata foi devidamente registrada no livro próprio e arquivada na Junta Comercial, inclusive com os laudos de avaliação – com fundamento na mais valia dos bens, direitos e obrigações, avaliados a valor de mercado.”

Assim, entende a recorrente que o registro do aumento de capital social na Junta Comercial, da Ata da Assembléia Geral Extraordinária realizada em 21 de dezembro de 1988 e uma vez que o ágio foi regularmente contabilizado no livro Diário e que de acordo com os artigos 223 e §§ e 894, § 1º, do RIR/94, faz

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

prova contra terceiros e o fato só pode ser impugnado pela autoridade lançadora, com elemento seguro de prova ou indícios veemente de falsidade ou inexatidão.

Acrescenta a recorrente que mesmo na hipótese de aumento de capital social cogitado não tenha sido escriturado como ágio, em se tratando de subscrição e integralização com o patrimônio líquido avaliado ao preço de mercado, na incorporação posterior, com extinção da pessoa jurídica, é obrigatória a apuração do ganho ou perda de capital, na forma do artigo 380 do RIR/94.

Por conseqüência, não poderia prosperar a exigência relativa ao tópico posto que a autoridade lançadora deu tratamento específico de reavaliação de bens e não de tributação de ganho ou perda de capital na extinção de pessoa jurídica por incorporação.

A MAIS-VALIA NO ESTOQUE – TVF Nº 05/05

Este tópico trata de tributação da reavaliação do estoque da **STTELLIUM S/A EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES** (CGC. 59.732.198/0001-40) por ocasião de sua extinção por incorporação pela **INTERACT PARTICIPAÇÕES S/A** (CGC. 69.318.228/0001-20).

A decisão de 1º grau entendeu que se tratava de simples reavaliação de estoque, não se aplicando o disposto nos artigos 33 e 34 do Decreto-lei nº 1.598/77 e que de acordo com o disposto no artigo 183, inciso II, da Lei nº 6.404/76, os que tiverem por objeto mercadorias e produtos do comércio da companhia, assim como matérias primas, produtos em fabricação e bens em almoxarifado, serão avaliados pelo custo de aquisição ou produção, deduzido de provisão para ajusta-lo ao valor de mercado, quando este for inferior.

Desta forma e como foi avaliado para valor de mercado, superior ao valor contabilizado, esta reavaliação não satisfaz os requisitos estabelecidos no artigo 8º da Lei nº 6.404/76 e deve ser adicionado ao lucro real

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

A recorrente sustenta que a decisão recorrida está equivocada porquanto a avaliação feita pelos peritos não dizia respeito apenas ao estoque mas sim a todo o acervo líquido para fins de apuração do resultado real da participação extinta.

Desta forma e tendo em vista que a recorrente apurou corretamente os resultados na forma do artigo 380 do RIR/94, na extinção de pessoa jurídica por incorporação, não pode prosperar o lançamento, como consta dos autos.

Sobre a multa de lançamento de ofício, sustenta que a sucessora é responsável apenas pelos tributos devidos, como explicitados no artigo 132 do Código Tributário Nacional e artigo 139, inciso III, do RIR/80 e, também, conforme jurisprudência administrativa firmemente assentada e uniformizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

É o relatório.



PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e inexistindo qualquer comunicação sobre a cassação da liminar concedida (fls.254/256), dispensando do depósito recursal de 30% do valor em litígio, o apelo deve ser conhecido por esta Câmara.

Por oportuno, registre-se que a tributação da parcela de Cr\$ 40.101.412,00, correspondente à exclusão indevida do lucro inflacionário, no período de abril de 1993 foi mantida na decisão de 1º grau e que a recorrente concordou com a exigência.

Assim, a tributação daquela parcela não está incluída no litígio e deve ser objeto de cobrança para autoridade fiscal.

DIFERENÇA IPC/BTNF-90

A tributação diz respeito à correção monetária complementar – diferença IPC/BTNF-90, da parcela de Cr\$ 9.668.941.436,00, no mês de abril de 1993, e de R\$ 1.509.268,85, no mês de agosto de 1994, escrituradas como despesas dedutíveis nas empresas incorporadas e que a recorrente como sucessora foi responsabilizada pelos tributos e penalidades.

A autoridade julgadora de 1º grau, reduziu o valor tributável de Cr\$ 9.668.941.436,00 para Cr\$ 7.735.165.195,00 excluindo a parcela de Cr\$ 1.933.776.241,00, correspondente a 9/12 (nove doze avos) de 25% do referido saldo devedor, a tinha direito em abril de 1993.

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

O argumento exposto pela recorrente de que o artigo 5º da Lei nº 8.200/91 autorizou a correção monetária pelo IPC é relevante mas, literalmente, o referido artigo restringe seus efeitos esclarecendo que a correção monetária das demonstrações financeiras aplica-se, apenas, para efeitos societários.

Por outro lado, o Superior Tribunal de Justiça está julgando que a Lei nº 8.200/91 e 8.682/83 poderiam diferir a dedutibilidade de saldo devedor de correção monetária das demonstrações financeiras para os anos de 1993 a 1998 e, portanto, não caberia exame da inconstitucionalidade ou de que contrariam os artigos 43 e 44 do Código Tributário Nacional.

Entretanto, a recorrente tem razão no tocante a inexatidão por inobservância do regime de competência, posto que no caso dos autos, inegavelmente, caracteriza-se uma hipótese de antecipação de despesas de correção monetária.

De fato, o artigo 3º da Lei nº 8.200/91, alterado pelo artigo 1º da Lei nº 8.682/93, quando autorizou a dedução da correção monetária correspondente a diferença IPC/BTNF-90 a partir do ano de 1993, independentemente de ter havido ou não o recolhimento do imposto nos anos de 1993 a 1998, definiu os períodos de competência das respectivas despesas.

Assim, no período-base em que foi escriturada no livro Diário a respectiva despesa, o contribuinte era obrigado a adicionar a mesma parcela ao lucro líquido na determinação do lucro real e excluir, na proporção de 25%, no ano de 1993 e de 15% em cada um dos anos de 1994 a 1998.

Desta forma, e tendo em vista que a lei autoriza expressamente a apropriação como despesas nos anos de 1993 a 1998, a falta de escrituração da adição no LALUR, em 1993, e a conseqüente falta das exclusões no mesmo LALUR, de 1993 a 1998, significa que o sujeito passivo ofereceu como lucro real à parcela correspondente a exclusão não efetuada no mesmo livro fiscal.

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

Como a autuação foi efetuada no mês de dezembro de 1997, quando da lavratura do Auto de Infração, o sujeito passivo tinha direito à apropriação de pelo menos 85% (oitenta e cinco por cento) das despesas de correção monetária complementar – diferença IPC/BTNF-90.

Além disso, constata-se nos meses de abril de 1993 e agosto de 1994, a declaração de rendimentos apresentada pelo sujeito passivo apresentava prejuízos fiscais e pelas planilhas (fls. 228/232) e cópias das declarações de rendimentos anexadas aos autos (fls. 233/275), nos anos-calendário de 1993 a 1998 registraram lucro real e, portanto, poderia ser hipótese de postergação de pagamento de imposto.

De qualquer forma, as informações que a recorrente apresenta nesta fase recursal estão disponíveis nas repartições da Secretaria da Receita Federal e, portanto, o fato de o sujeito passivo não ter apresentado cópias das declarações de rendimentos regularmente apresentadas não poderia ser motivo para a recusa do argumento relacionado com a inexatidão quanto ao regime de competência.

Por outro lado, o Parecer Normativo COSIT nº 02/96 não deixa qualquer margem a dúvida sobre a forma de apuração de diferença de imposto ou nos casos de inexatidão quanto ao regime de competência ou postergação de pagamento de imposto e que a autoridade lançadora não poderia ter ignorado.

Como se vê, a administração fiscal estabeleceu métodos específicos a serem observados nos casos de antecipação de despesas e, portanto, um lançamento sem a observância destas normas não pode prosperar.

Desta forma, sou pelo provimento do recurso voluntário, relativamente a este tópico, tendo em vista que por ocasião do lançamento apenas a parcela de 15% (quinze por cento) do montante da correção monetária

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

complementar – diferença IPC/BTNF-90, legalmente, não poderia ter sido apropriado como despesa.

PARTICIPAÇÃO EXTINTA NA INCORPORAÇÃO. GANHO E PERDA DE CAPITAL. REAVALIAÇÃO DE BENS (ATIVO PERMANENTE E ESTOQUE)

A tributação da reavaliação de bens do ativo imobilizado e do estoque foi demonstrada nos Termos de Verificação Fiscal nº 04 e 05, anexos ao Auto de Infração.

O TVF nº 04/05 tratou da reavaliação do ativo imobilizado, ajustado pela incorporação da NATURA COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA. pela STTELIUM S/A – EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES.

Nesta incorporação, foi apurado ganho de capital e a incorporadora ofereceu à tributação parte da reavaliação de Cr\$ 20.650.908.488,00 e a outra parte de Cr\$ 101.557.349.679,00 não foi tributada porque teria sido utilizado para amortização de ágio que constava do patrimônio da incorporada, sendo que nenhum esclarecimento foi dado com relação à origem e o fundamento econômico do ágio e, portanto, nenhuma relação pode ser atribuída entre o referido ágio e os bens objeto de reavaliação.

Na impugnação, o sujeito passivo esclareceu que o ágio teve origem no aumento de Capital Social ocorrido na STTELIUM S/A EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES, que foi integralizado por cada um dos subscritores por meio de cessão de quotas de que era titular das empresas INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS NATURA LTDA. (CGC. 62.634.662/0001-70), PRÓ-ESTÉTICA COMÉRCIO DE PRODUTOS COSMÉTICOS LTDA. (CGC. 44.152.544/0001-44), YGA INDUSTRIAL E COMERCIAL DE COSMÉTICOS LTDA. (CGC. 45.668.522/0001-02) e MERIDIANA COMÉRCIO, ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA. (CGC. 27.926.666/0001-21), cuja denominação social foi

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

alterada em 31/05/91 para NATURA COMERCIAL EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.

Entretanto, a decisão de 1º grau não aceitou as provas apresentadas por entender que embora os laudos de avaliação apresentados preencham os requisitos estabelecidos no artigo 8º da Lei nº 6.404/76, o sujeito passivo não apresentou qualquer prova correspondente a reavaliação de bens da MERIDIANA COMÉRCIO, ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA. (CGC. 27.926.666/0001-21), cuja denominação social foi alterada em 31/05/91 para NATURA COMERCIAL EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.

Nesta fase de recurso voluntário, a recorrente trouxe aos autos o Laudo de Avaliação, de 21 de dezembro de 1988, bem como a Demonstração do Resultado e Balanço Patrimonial levantado pela empresa MERIDIANA COMÉRCIO, ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÕES LTDA., em 30 de novembro de 1988, onde ficou demonstrado que o valor de cada quota social seria de Cz\$ 6,55 (seis cruzados, cinqüenta e cinco centavos), totalizando um patrimônio líquido de Cz\$ 1.936.079.486,78 para um Capital Social registrado de Cz\$ 295.800.000,00.

A diferença entre o Capital Social registrado e Patrimônio Líquido foi escriturado no livro Diário como ágio e este fato foi reconhecido na decisão de 1º grau com base no Balanço Patrimonial (Cz\$ 5.445.389,67 em 31/12/1988 e NCz\$ 51.993.270,32 em 31/12/1989), levantado em 31 de dezembro de 1989 e publicado no Diário Oficial do Estado de São Paulo, no dia 24 de abril de 1990, cuja cópia foi anexada, a fl. 733, do processo nº 13808.007112/97-35 (recurso de ofício).

As Notas Explicativas que acompanham o referido Balanço Patrimonial da STELIUM S/A EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES indicam seguintes ágios:

Meridiana Com. Adm. Part. Ltda. – 42.302.620,25
Natura Finan. S/A Créd. Fin. Invest. – 9.690.649,97

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

Desta forma, a origem do ágio e o seu fundamento econômico estão comprovados, de forma inequívoca, e, portanto, os motivos determinantes da autuação foram elididos pelo sujeito passivo.

Se o valor do ágio compensado não está correto, o cálculo das atualizações monetárias de 1988 até abril de 1993 e agosto de 1994 deveria ter sido demonstrado de forma clara para evitar cerceamento do direito de defesa.

Entretanto, a autuação sob o fundamento de que não foi comprovada a origem do ágio não pode prosperar e, além disso, a falta de indicação de fundamento econômico do ágio também não poderia ser objeto de exigência tributária face alteração introduzida no item II, do artigo 33 do Decreto-lei nº 1.598/77 pelo artigo 1º, inciso V, do Decreto-lei nº 1.730/79.

De qualquer forma se a diferença tributada não tivesse sido contabilizado como o ágio teria sido registrado como investimento e na incorporação com a extinção de pessoa jurídica deve ser observado o disposto no artigo 380 do RIR/94 como alega a recorrente e, portanto, deveria ter sido apropriado a totalidade do investimento como custo na apuração do ganho ou perda de capital.

Relativamente à reavaliação do estoque ao preço de mercado, o argumento utilizado pela decisão de 1º grau foi a de que o inciso II, do artigo 183, da Lei nº 6.404/76 não autoriza a reavaliação de mercadorias quando o valor de mercado está acima do valor contábil.

Efetivamente, o artigo 183, inciso II, da Lei nº 6.404/76, trata de provisão para ajuste de produtos do comércio, das matérias primas, dos produtos em fabricação e bens em almoxarifado ao valor de mercado, **quando este for inferior:**

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

Entretanto, cabe um esclarecimento: o artigo 183 integra XV, da Lei das Sociedades Anônimas que trata de EXERCÍCIO SOC. DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.

A incorporação de pessoa jurídica é tratada no Capítulo XVIII – TRANSFORMAÇÃO, INCORPORAÇÃO, FUSÃO E CISÃO, onde em seu artigo 227 da Lei nº 6.404/76, estabelece:

“Art. 227 – A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações:

§ 1º - a assembléia geral da companhia incorporadora, se aprovar o protocolo da operação, deverá autorizar o aumento de capital a ser subscrito e realizado pela incorporada mediante versão do seu patrimônio líquido, e nomear os peritos que o avaliarão.

...

3º - Aprovados pela assembléia geral da incorporadora o laudo de avaliação e a incorporação, extingue-se a incorporada, competindo à primeira promover o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação.”

Como se vê, o capítulo que trata de incorporação, a Lei das Sociedades Anônimas prevê a **nomeação de peritos e a aprovação do laudo de avaliação pela assembléia geral** e este capítulo não traz qualquer restrição prevista no artigo 183, inciso II, que se aplica apenas as Demonstrações Financeiras.

O fundamento que serviu de base para a manutenção do lançamento pela autoridade julgadora de 1º grau não é consistente e por outro lado, como o lançamento está fundado no artigo 326 e seus parágrafos do RIR/80 (reavaliação de bens) não pode prosperar já que não se cogitou do artigo 380 do RIR/94, ou 325 do RIR/80.


Desta forma, não vejo como prosperar a exigência nos moldes como consta dos presentes autos.

PROCESSO Nº : 13880.000624/2001-10
ACÓRDÃO Nº : 101-93.599

Provido o recurso voluntário, relativamente a parte litigiosa, fica prejudicado o exame dos demais argumentos e quanto a parte não litigiosa, se o sujeito passivo não providenciou o recolhimento, a repartição fiscal deve providenciar a sua cobrança.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 19 de setembro de 2001



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR