

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

MAHS

Sessão de 22 de fevereiro de 1994

ACORDAO Nº. 105-8.146

Recurso nº.: 105.881 - IRPJ - EX. DE 1991

Recorrente : GRADIENTE ELETRONICA S/A

Recorrida : DRF EM SAO PAULO - SP

MATERIA NAO LITIGIOSA - Incabível a análise na fase recursal de matéria não questionada no momento oportuno, especialmente quando o sujeito passivo expressamente concorda com a imposição fiscal na peça impugnativa.

JUROS PASSIVOS - Os juros devidos pela incorporada são indedutíveis na incorporadora, no período anterior à incorporação.

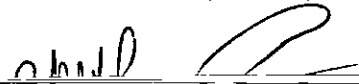
DUPLICATAS BAIXADAS - Indedutíveis os valores correspondentes a duplicatas baixadas a título de descontos concedidos, ante o simples argumento de que correspondem a "bonificações".

AGIO NA AQUISICAO DE INVESTIMENTO EM COLIGADAS - O desdobramento do custo de aquisição de investimento em sociedade coligada ou controlada deve ser feito na data em que se implementaram as condições pactuadas e com base no balancete da investida desta mesma data e não em "balancete pró-forma", levantado na assinatura de contrato que previa diversas condições suspensivas, inclusive o reajuste de preço na data de seu efetivo pagamento.

RESERVA DE REAVALIACAO - Deve ser adicionada ao lucro líquido do exercício da baixa dos imóveis correspondentes, devendo sua correção monetária ser calculada até a data da baixa e não do balanço do ano-base.

OBSOLESCENCIA - BAIXA DE FERRAMENTAS E APARELHOS - Somente são computáveis na determinação do lucro real as perdas de capital por obsolescência de bens do ativo permanente, quando a baixa contábil dos bens corresponder à sua efetiva saída do patrimônio da empresa.

AMORTIZACAO DE PROJETOS INATIVOS - A pessoa jurídica que incorporar outra deverá manter registro dos valores cuja apropriação tiver sido diferida e que devam influenciar o resultado de exercícios futuros, bem como poderá baixar o saldo não amortizado quando a utilização do bem terminar antes da amortização integral. Admite-se, ainda, a dedutibilidade de despesas realizadas com projetos,



PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

caso a empresa desista de sua implantação por razões econômicas.

MARGEM BRUTA NEGATIVA - A simples glosa do lucro bruto negativo apurado na declaração de rendimentos, sob alegação de aquisição de produtos por preço inferior ao de venda, não pode prevalecer sem um aprofundamento da ação fiscal, principalmente quando o prazo de venda é inferior ao de aquisição com possibilidade de ganho financeiro que supere a diferença de preço.

DESPESAS FINANCEIRAS - Não pode prevalecer a glosa das despesas financeiras excedentes das receitas financeiras ante o simples argumento de que não foram cobrados juros e correção monetária de empréstimo a coligada, especialmente quando os autos dão conta de que tais encargos foram exigidos da coligada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GRADIENTE ELETRONICA S/A.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as parcelas Cr\$ 242.277.132 e Cr\$ 29.703.070,55 no exercício de 1991; NCZ\$ 49.411.269,21 no exercício de 1990; CZ\$ 267.528.093,03, CZ\$ 6.753.286.703,00 e CZ\$ 19.556.079.959,00 no exercício de 1989, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 1994


CELI DEPINE MARIZ DELDUQUE

- PRESIDENTE


MARCIO MACHADO CALDEIRA

- RELATOR

VISTO EM


AFONSO AUGUSTO RIBEIRO COSTA

- PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 06 DEZ 1994

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Gilberto Congro Bastos, Hissao Arita e Afonso Celso Mattos Lourenço. O Conselheiro José Geraldo Rosa (suplente convocado), não votou por não ter assistido ao Relatório. Ausentes os Conselheiros José do Nascimento Dias, Luiz Edmundo Cardoso Barbosa e justificadamente o Conselheiro Jackson Medeiros de Farias Schneider.



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

RECURSO Nº.: 105.881

RECORRENTE : GRADIENTE ELETRONICA S/A

R E L A T O R I O

GRADIENTE ELETRONICA S/A, com sede em São Paulo/SP, inscrita no CGC sob o nr. 43.185.362/0001-07, recorre a este Conselho de Contribuintes, da decisão da autoridade de primeiro grau, na parte que indeferiu sua impugnação ao Auto de Infração de fls. 157.

As matérias remanescentes da decisão singular e objeto de litígio estão a seguir sintetizadas, seguindo a ordem numérica do Termo de Verificação de fls. 150/152 que integra o Auto de Infração.

1. JUROS

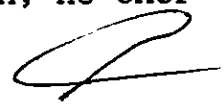
Redução indevida do lucro real do período-base de 1988 no montante de Cz\$ 27.178.969,79, pela contabilização de juros devidos pela incorporada Gradiente Eletrônica S/A, em período anterior à incorporação (T.V. fls. 7)

2. DUPLICATAS BAIXADAS

Apropriação em contas de resultado, a título de "descontos concedidos", do montante de duplicatas não recebidas, reduzindo indevidamente o lucro real do exercício de 1989 no valor de CZ\$ 989.313.903,00 (T.V. fls. 7).

3. DEDUTIBILIDADE DE AGIO NA VENDA DE INVESTIMENTOS

Redução indevida do ganho de capital apurado na venda do investimento na empresa Telefunken Rádio e Televisão S/A, no exer-



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

cício de 1991, no valor de Cr\$ 242.277.232,92 (Cr\$ 323.036.177,19 de ágio e Cr\$ 80.759.044,20 de amortização), tendo em vista que o ágio apurado na aquisição (NCz\$ 7.719.373, teve como base o Balanço de 30/06/89, quando a aquisição das ações foi efetivada em 26/05/89 (T. V. fls. 7);

4. AMORTIZAÇÃO DE AGIO DE INVESTIMENTO EM COLIGADA

Falta de adição ao lucro líquido do valor da amortização dos ágios apurados na compra do investimento efetuado na empresa Telefunken Rádio e Televisão S/A, nos valores de NCz\$ 5.223.096,13 no exercício de 1990 e Cr\$ 29.703.070.55 no exercício de 1991 (TV fls. 7);

5. REALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO

Falta de adição ao lucro líquido do exercício de 1990, da reserva de reavaliação, no valor de Cz\$ 58.577.076,11, (já utilizada em anterior aumento de capital) quando da venda dos imóveis correspondentes (T.V. fls. 7/9);

6. FERRAMENTAS E APARELHOS

Transferência indevida para contas de resultado do exercício de 1990, de 71% do saldo da conta "Ferramentas e Aparelhos", por falta de comprovação da baixa dos bens considerados im-
prestáveis, no valor de NCz\$ 23.628.710,75 (T.V. fls. 7/9);

7. AMORTIZAÇÃO DE PROJETOS INATIVOS

Transferência indevida para contas de resultado do exercício 1989, do valor dos projetos inativos desenvolvidos pela sua coligada Gradiente Eletrônica S/a, incorporada em 30/11/88, data em que tais projetos já estavam inativos. Tal baixa, no montante de Cz\$



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

267.528.093,03, deveria compor o resultado da incorporada, cujos prejuízos não seriam compensáveis na incorporadora (T.V. fls. 7/9);

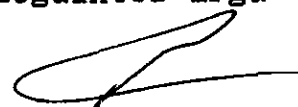
8. MARGEM BRUTA NEGATIVA

Glosa do lucro bruto negativo, apurado no quadro 13 do Formulário I da Declaração de rendimentos do exercício de 1989, no valor de Cz\$ 6.753.286.703,00, tendo em vista a aquisição de mercadorias, no mês de dezembro de 1988, da coligada Gradiente Industrial S/A, estabelecida na Zona Franca de Manaus (isenta de Imposto de Renda), por preço superior ao de venda. Tal glosa foi justificada pelo fato de, até a incorporação da Gradiente Eletrônica S/A, a autuada ser uma "Holding pura", não exercendo atividades mercantis e, a partir da incorporação, dando continuidade às atividades da incorporada, adquiriu no mês de dezembro/88 mercadorias por preço superior ao de venda, procedimento este verificado somente neste mês, não ocorrendo nos anos posteriores e nem na coligada, antes da incorporação (T.V. fls. 7/9);

11. DESPESAS FINANCEIRAS

Glosa das despesas financeiras excedentes das receitas financeiras, no montante de Cz\$ 19.556.079.959,00 no exercício de 1989, tendo em vista empréstimo de dinheiro à coligada Gradiente Eletrônica S/A, sem cobrar encargos financeiros assumidos em suas dívidas (T.V. fls. 10).

Dentro do prazo regulamentar o contribuinte, concordando com as infrações descritas nos itens 9 e 10 (perda de capital por variação de percentual de participação e despesas da incorporada contabilizada na incorporadora), apresenta os seguintes argumentos de defesa:



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDÃO Nº. 105-8.146

1. JUROS

Esclarece que os valores das despesas com juros passivos, somente vieram a ser conhecidos com exatidão em dezembro de 1988, portanto nesta data já pertenciam à impugnante. Considera, também, que a sociedade incorporada não podendo ter a dedutibilidade das referidas despesas, estas são automaticamente dedutíveis no mês em que seus valores foram conhecidos e pela sociedade que vier assumir o ônus.

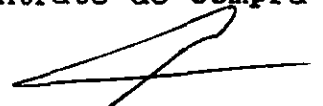
2. DUPLICATAS BAIXADAS

Registra que as duplicatas em questão foram baixadas por tratar-se de descontos concedidos a clientes, em decorrência de negócios comerciais e não por mera liberalidade da impugnante. Ressalta que demonstrou o motivo das baixas de duplicatas, quando registrou os valores na conta "Descontos Concedidos", conforme constatado pela fiscalização.

3. DEDUTIBILIDADE DE AGIO NA VENDA DE INVESTIMENTOS

Informa que a fiscalização constatou que a impugnante adotou o procedimento de apurar o ágio na aquisição de investimento relevante em controlada em 30 de junho de 1989, data de pagamento do preço de aquisição, quando o contrato de aquisição da participação societária foi celebrado em 30/04/89. Desta forma entendeu que a apuração do ágio deveria ocorrer em 30/04/89, situação que teria determinado ágio igual a zero, visto que o preço de compra coincidiria com o valor patrimonial da controlada.

Tal entendimento parece a priori lógico e correto. Ocorre todavia que não foram observadas as cláusulas contratuais de compra da participação que estabelece no item 2 do contrato de compra e venda de ações:



PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

"2 - Condições Suspensivas

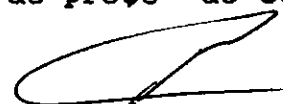
2.1 - A transferência das ações TRT à Gradiente e o pagamento do Preço de compra à AEG terá lugar apenas se todas as seguintes condições suspensivas tiverem sido cumpridas, sendo que qualquer uma delas poderá ser renunciada, total ou parcialmente, por escrito, pela Gradiente ou pela AEG, conforme o caso, hipótese em que a AEG permanecerá obrigada a vender e transferir as ações TRT:

a) que qualquer aprovação formal e prévia por qualquer autoridade governamental competente no Brasil, quando necessária, tenha sido obtida para a transferência das ações TRT;

b) que a AEG e/ou suas coligadas tenham concedido garantias aos fornecedores estrangeiros da Companhia em conexão com a importação de componentes pela Companhia, conforme estipulado na seção 8 do presente;

c) que o uso ininterrupto, grátis, no mercado brasileiro, da marca registrada "Telefunken" pela Companhia, sujeito as disposições do Contrato de Licença de Marca Registrada em vigor entre a AEG e TRT, tenha sido plenamente autorizada. A compradora declara que na hipótese de uma incorporação conforme previsto na cláusula 1.3 supra, o direito de utilização da marca registrada "Telefunken" será imediatamente suspenso, hipótese em que referido direito deixará de constituir uma condição suspensiva.

2.2 - A transferência das ações TRT à Gradiente ficará igualmente condicionada ao pagamento do preço de compra, conforme descrito na cláusula 3.2 do presente, nos termos da aprovação do Banco Central do Brasil para remessa ao exterior do preço de compra.



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDÃO Nº. 105-8.146

2.3 - Este Contrato ficará rescindido, sem a transferência das ações TRT à Gradiente, na hipótese de as ações TRT não serem transferidas à Gradiente no prazo de 3 (três) meses após a data deste contrato".

Pelo acima exposto, em 30/04/89 a transferência da propriedade da participação societária estava sob condição suspensiva.

Estabelece o artigo 118 do Código Civil "Subordinando-se a eficácia do ato à condição suspensiva, enquanto esta se não verificar, não se terá adquirido o direito, a que ele visa."

Tratando-se, como é o caso, de direito de propriedade submetido a tal condição, enquanto esta não se verificar, a propriedade não pode ser reivindicada pelo comprador.

Desta forma considerando-se que somente em junho de 1989, as condições foram atendidas, temos nessa ocasião a determinação da data da aquisição da participação societária;

Por outro lado, estabelece o artigo 259 do RIR/90, supostamente infringido pela Impugnante: "O contribuinte que avaliar investimento em sociedade coligada ou controlada pelo valor de patrimônio líquido deverá, por ocasião da aquisição da participação, desdobrar o custo de aquisição em:

I - valor de patrimônio líquido na época da aquisição, determinado de acordo com o disposto no artigo 260; e

II - ágio e deságio na aquisição, que será a diferença entre o custo de aquisição do investimento e o valor de que trata o inciso anterior.



PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

Assim, do acima exposto, entende que o procedimento está em estrita consonância com os dispositivos legais invocados e que a autuação nesta parte decorreu de equívoco do digno Auditor Fiscal, por passar despercebido, as disposições do item "2" do contrato de compra e venda de ações".

4 - AMORTIZAÇÃO DE AGIO DE INVESTIMENTO EM COLIGADA.

Concorda com a fiscalização em relação a glosa da dedutibilidade do valor do ágio amortizado no ano base de 1989, exercício financeiro de 1990, no valor de NCz\$ 5.223.096,13.

Discorda, todavia, em relação ao valor do ágio amortizado e glosado no ano base de 1990, haja visto nesse ano ter ocorrido a venda da participação societária objeto do ágio.

Transcreve as determinações do artigo 323 do RIR/80:

"Art. 323 - O valor contábil, para efeito de determinar o ganho ou perda de capital na alienação ou liquidação do investimento em coligada ou controlada avaliado pelo valor de patrimônio líquido (artigo 258), será a soma algébrica dos seguintes valores:

I - valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado na contabilidade do contribuinte;

II - ágio ou deságio na aquisição do investimento, ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial do contribuinte, excluídos os computados nos exercícios financeiros de 1979 e 1980, na determinação do lucro real;

III - provisão para perdas (artigo 321) que tiver sido computada na determinação do lucro real."



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

Desta forma mesmo obrigada a adicionar ao lucro líquido na determinação do lucro real, o valor do ágio amortizado nos termos do artigo 259, teria o direito de excluir do lucro líquido na determinação do lucro real a totalidade do ágio ainda que tenha sido amortizado na escrituração comercial, nos termos do inciso II do artigo 323 do RIR/80, acima descrito.

Registra que o seu procedimento, além de não ter reduzido o lucro real,, acabou majorando-o a medida que tinha o direito, nos termos do inciso II do artigo 323 do RIR/80, de excluir do lucro líquido na determinação do lucro real o valor total dos ágios já amortizados.

Assim, entende que:

a) Em relação ao ano base de 1989, deverá ser considerada a adição ao lucro líquido no valor de NCZ\$ 5.223.096,13, correspondente ao valor do ágio amortizado no período, consoante apurado pelo digno Auditor Fiscal.

b) Em relação ao ano base de 1990, deverá ser considerada a exclusão do lucro líquido no valor de CR\$ 51.055.973,72. O valor em questão é obtido da subtração do valor do ágio amortizado no período de CR\$ 29.703.070,55, do total dos ágios amortizados e corrigidos monetariamente no valor de CR\$ 80.759.044,27, valor este constatado pelo Sr. Auditor Fiscal no item 3 do termo de verificação de 16 de março de 1992.

5 - REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO.

Concorda com a fiscalização em relação ao fato de não ter considerado na determinação do lucro real o valor da reserva de reavaliação realizada no período. Discorda, contudo, dos valores apurados pelos motivos descritos na sequência.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

12.

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

Os bens avaliados foram o imóvel sito à Rua Henrique Monteiro nr. 90, denominado HM-90, alienado em 09 de maio de 1989 e a Rua Vicente Rodrigues da Silva nr. 641, denominado Gratec, alienado em 28 de agosto de 1989.

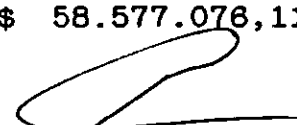
Os valores das reservas de reavaliação foram capitalizados e o controle da parcela reavaliada foi realizado nas próprias contas do ativo permanente.

Já por ocasião da alienação as contas próprias foram-baixadas para o resultado do exercício para determinação do ganho de capital na venda dos imóveis.

Desta forma o saldo das contas baixadas correspondentes aos bens reavaliados e vendidos são assim compostos, (anexo nr. 01):

<u>Sub conta</u>	<u>Razort. folha n</u>	<u>BTN</u>	<u>Valor realizado</u>
Terrenos (H.M.90)	24,70	1.370.494,88	1.616.361,66
Terrenos (Gratec)	25,70	221.312,38	568.772,84
Terrenos (Gratec)	26,70	474.332,12	1.219.033,56
Edifício (H.M.90)	95,70	42.975,64	50.685,48
Edifício (H.M.90)	36,70	7.592,36	8.954,44
Edifício (H.M.90)	37,70	1.772.171,55	2.090.099,13
Edifício (H.M.90)	38,70	100.423,05	118.438,95
Edifício (Gratec)	39,70	570.872,21	1.467.141,59
Edifício (Gratec)	41,70	<u>788.451,21</u>	<u>2.026.319,61</u>
		5.348.625,44	9.165.806,90
		=====	=====

Consoante demonstrado acima, o valor de reavaliação baixado às contas de resultado e que reduziram o indevidamente o lucro real do ano base de 1989, é de CR\$ 9.165.806,90 e não de CR\$ 58.577.076,11 conforme calculado pelo Sr. Auditor Fiscal.



PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

O procedimento que considerou correto é o previsto no item 1, letra "b" do parágrafo 3 do artigo 326 do RIR/80, ou seja computar na determinação do lucro real o montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, ou seja, contabilizado a débito das contas de resultados do exercício.

Desta maneira o procedimento adotado pela fiscalização está equivocado à medida que adiciona ao lucro real valor muito superior ao que reduziu o lucro líquido do exercício na determinação do lucro real.

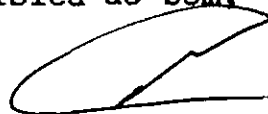
6 - FERRAMENTAS E APARELHOS

Esclarece, inicialmente, que os valores registrados nas contas de ferramentas e aparelhos, referem-se ao custo de produção ou aquisição de moldes ou aparelhos elaborados especificamente para a produção de equipamentos de video e som.

Registra que a vida útil ou econômica de um determinado molde ou aparelho está diretamente relacionada com a do produto objeto de sua utilização.

Considerando que, as linhas de video e som apresentam altos índices de obsolescência determinada pelo mercado, adotou o procedimento de baixar às contas de resultados o custo de aquisição ou fabricação dos moldes em desuso, cujo produto correspondente está fora da linha de produção.

Todavia, a fiscalização, apesar de admitir que os bens ativáveis quando tornam-se emprestáveis antes do prazo estimado, em virtude de fatores não previsíveis, poderão ser computados como-despesas operacionais, não admitiu o procedimento adotado, por falta de comprovação com documentação hábil, da baixa física do bem, para



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

justificar a baixa contábil.

Registra que o desuso das ferramentas em questão poderia ter sido comprovado facilmente, bastando para tanto que a fiscalização apresentasse disposição em atestar que as ferramentas baixadas referem-se a produtos não mais fabricados.

Nesse sentido, entende que a situação de obsolescência, admitida como situação de perda, é comprovada não com a baixa física do bem e sim com elementos indicativos do desuso. Parece claro que as perdas onde deve-se provar a baixa física do bem não estão relacionadas com a obsolescência, se não a perda estaria fundamentada no desligamento do bem do patrimônio da Impugnante e não pelos fatores de obsolescência, como autorizou o artigo 317 do RIR/80.

Argumentou, que mesmo admitindo-se por hipótese e só por hipótese, que o entendimento da fiscalização estivesse correto, mesmo assim a autuação estaria equivocada na medida que a auditoria deixou de considerar que os custos glosados serão dedutíveis em exercícios futuros conforme preceitua o artigo 171 do RIR/80.

Para comprovar suas alegações anexa relação de "bens fora de uso" (fls. 220/223) e tabelas de preços dos meses de janeiro/89 e novembro/89, (fls. 224/232) para, por amostragem, demonstrar a descontinuidade de produção de alguns itens.

7 - AMORTIZAÇÃO DE PROJETOS INATIVOS

Alega, inicialmente, a presunção adotada pelo digno Auditor Fiscal, no sentido de que a perda com a baixa de projetos inativos não ocorreu no mês de dezembro de 1988 e sim em data anterior, e dessa forma a perda pertenceria a incorporada e não a Impugnante.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

15.

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

Registra que referidos custos de projetos foram ativados pela incorporada em diversos anos anteriores e não no ano da própria incorporação, como deixa a entender as argumentações da fiscalização. Por ocasião da incorporação, referidos custos com projetos já estavam contabilizados no ativo diferido da incorporadora e, o patrimônio líquido absorvido representava a situação patrimonial da incorporada, conforme atesta laudo de incorporação apresentado por empresa especializada. (Anexo 03)

Somente por ocasião do balanço de 31.12.88, ao definir a política de investimentos para o ano de 1989, a Impugnante optou por baixar projetos que apresentavam pouca possibilidade de continuidade.

Considera, também, que os projetos em questão já apresentam de 1 a 3 anos de amortização.

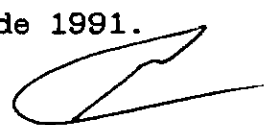
Entende a Impugnante que o custo dos projetos inativos não podem ser considerados como despesas da incorporada, visto que:

a) Não compuseram o resultado do exercício da incorporada.

b) Representaram redução patrimonial da Impugnante que, na ocasião já abrangia todas as operações da extinta incorporada.

c) A decisão de não dar continuidade aos projetos em questão foram tomados no final do exercício, ou seja em dezembro de 1988, por determinação de uma nova diretoria responsável.

d) a incorporadora (Impugnante) poderia dar continuidade ao critério de amortização do artigo 213 do RIR/80, aproveitando a, dedutibilidade dos custos dos projetos até o ano de 1991.



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N.º. 10880/019.839/92-81

ACORDAO N.º. 105-8.146

Registra, ainda, que admitindo-se sob hipótese que o entendimento da fiscalização estivesse correto, mesmo assim o auto de infração é improcedente, já que a amortização dos custos do projeto por todo o exercício financeiro, estabeleceria 1/12 avo de amortização a ser contabilizada pela Impugnante.

8 - MARGEM BRUTA NEGATIVA.

A situação de lucro bruto negativo de CZ\$ 6.753.286.703,00, foi constatado pela fiscalização no próprio formulário I da declaração de rendimentos e, todas as observações constantes do termo de verificação de 16 de março de 1988, são superficiais e não levaram em consideração a realidade dos fatos.

A fiscalização, não compreendendo como uma sociedade pode realizar vendas, apurando lucro bruto negativo, presumiu que a Impugnante transferiu lucros para sua coligada isenta do imposto de renda, com o fito de eximir-se de sua carga tributária. No entanto tendo apresentado prejuízo fiscal no exercício em questão, bem como em exercícios anteriores, não é verdade que a presumida transferência de lucros para sua coligada iria eximi-la de pagamento de imposto de renda.

Em segundo lugar, que o lucro bruto negativo era muito peculiar nas sociedades comerciais naquela época, na medida que qualquer empresa que adotasse o procedimento, de compra com prazo de pagamento superior ao prazo de recebimento de suas vendas, iria apresentar preço de venda inferior ao preço de compra, conforme cálculo que demonstra às fls. 179/181, utilizando de uma taxa de inflação de 80% ao mês.

Para comprovar os preços de aquisição e venda, anexa as Notas Fiscais de fls. 246/253.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

Assim, o lucro bruto negativo apurado em dezembro de 1988, decorre do fato de que, pela sistemática de contabilização determinada pela legislação do imposto de renda, todo o custo financeiro cobrado nas vendas a prazo, comporão o custo de aquisição do produto. Desta forma é possível a contabilidade estar apresentando margem bruta negativa e o contribuinte operando com alta taxa de lucratividade não procedendo o lançamento em questão.

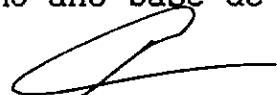
Quanto aos itens 9 e 10, reconhece o erro cometido mas, considerando o prejuízo fiscal do exercício de 1989 e de anos anteriores, alega que não houve prejuízo para o fisco.

9 - DESPESAS FINANCEIRAS PAGAS.

Ressalta, inicialmente, o procedimento simplista e cômodo adotado pela fiscalização que presumindo não ser possível uma empresa holding pura apresentar pesados encargos financeiros, opta por glosar a totalidade das despesas financeiras, sem se deter um pouco que seja, para encontrar procedimento justificativo de tal situação.

Registra, que no período-base em questão a Impugnante era uma empresa holding pura e como tal obteve recursos no mercado financeiro para proceder a capitalização de sua controlada Gradiente Eletrônica S/A, em 28 de abril de 1988, no valor de CZ\$1.000.000,000,00 (fls. 256), justificando em parte a assunção de encargos financeiros.

Registra, também, que os diversos investimentos realizados em anos anteriores, determinou uma situação inicial em 01 de janeiro de 1988, desfavorável em termos de capital de giro próprio, constatando-se que as dívidas assumidas até 31 de dezembro de 1987 determinaram a contabilização de despesas financeiras no ano base de 1988.



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

Quanto a afirmação, no sentido de que a Impugnante concedeu empréstimos a sua controlada Gradiente Eletrônica S/A, sem a cobrança de encargos financeiros alega ser inverídico, conforme documentos de fls. 259/267 representada por razões das contas que registraram as receitas financeiras auferidas com o mútuo concedido à controlada, bem como balanço publicado no ano base de 1988.

Sustenta, ainda, que o fato de ser uma "holding pura" não a impossibilita de obter recursos no mercado financeiro para realização de seu objetivo social e que tais recursos, objeto de contrato de mútuo sofreram incidência de encargos financeiros ou se destinaram a capitalização das contratadas.

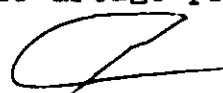
Consta informação fiscal as fls. 348/353.

A autoridade de primeiro grau decidiu as matérias objeto deste recurso, sob os seguintes fundamentos:

"1) JUROS - CONTA 450.111.104

Diz o art. 327 da Lei nr. 6.404 (Lei das S/A): "A incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações". Em face do direito desaparecer, portanto, a pessoa jurídica incorporada, podendo, entretanto, dela restar obrigações e direitos que passarão à incorporadora. Conforme se apura nos autos a incorporadora, ora atuada, pagou juros de alçada da incorporada e debitou-os como despesas financeiras na apuração de seus resultados, motivando a glosa efetuada. O procedimento sob o aspecto da contabilidade comercial nos parece correto, o mesmo não acontecendo, contudo, com relação à contabilidade fiscal, como expomos a seguir:

Reza o "caput" do art. 33 da Lei nr. 7.450 de 23.12.85 com a redação que lhe deu o art. 11 do D.L. 2323/87: "A pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida deve levantar balanço e demonstração de resultados e determinar o lucro real na data da incorporação, fusão ou cisão..." e o item II desse artigo pres-



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

creve: "A declaração de rendimentos deverá ser apresentada até o último dia útil do mês subsequente à ocorrência do evento". Sob o ponto de vista da contabilidade fiscal, as despesas financeiras deveriam ser deduzidas na apuração do lucro real da declaração de rendimentos da empresa incorporada, efetuada dentro do dispositivo legal citado e nunca na declaração da incorporadora e isso por serem entidades jurídicas diversas até a data do evento.

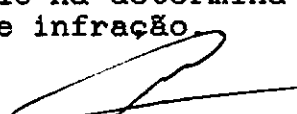
Como poderiam, entretanto, serem deduzidas tais despesas financeiras se delas a incorporadora só teve conhecimento em dezembro de 1988? Entendemos que a única solução correta e jurídica seria a incorporadora, como responsável pelo imposto devido pela incorporada, aplicando o art. 139 do RIR/80 proceder a retificação da declaração da incorporada dentro do estatuido no art. 597 do RIR/80 e isso não foi feito, havendo, portanto, violação do art. 253 do RIR/80. Mantém-se a autuação quanto a este item.

2) DUPLICATAS BAIXADAS

No termo de verificação de 16.03.92 aparece um rol de duplicatas que foram contabilizadas na conta nr. 450.110.106 em descontos concedidos. Essa conta, conforme o autuante é uma conta de resultado. A autuada não contesta esse fato apresentando apenas o argumento ambíguo de que baixou as duplicatas por motivo de descontos concedidos, como se o conceito de desconto se confundisse com o da baixa de duplicata. Essa dedução, portanto, não poderia constar da conta "Descontos Concedidos". O autuante interpreta o fato como o de créditos incobráveis, aplicando o art. 221 do RIR/80 (provisão para crédito de liquidação duvidosa), o qual combinamos com o art. 178 do mesmo Regulamento. Mantém-se o auto de infração quanto a este item.

3) DEDUTIBILIDADE DE AGIO NA VENDA DE INVESTIMENTOS.

A peça básica apresentada pelo autuante é o documento de fls. 48 e nele vemos registrado um ágio de NCz 7.719.373,74 em 30.04.89 que corresponderia à data da aquisição da participação societária. Embora a empresa alegue que o negócio foi realizado sob condições suspensivas, citando cláusulas contratuais nesse sentido, não trouxe aos autos o contrato, sendo válida a conclusão do autuante de que houve violação dos arts. 259 e 323 do RIR/80 aprovado pelo Decreto nr. 85.540/80, pela dedução indevida do ágio na determinação do lucro real, mantendo-se o auto de infração.



PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

4) AMORTIZAÇÃO DE AGIO DE INVESTIMENTO EM COLIGADA.

Neste item a empresa concorda com a glosa da dedutibilidade do valor do ágio amortizado no ano base de 1989, exercício financeiro de 1990, no valor de NCz\$ 5.223.096,83, mas discorda com relação ao ágio amortizado e glosado no ano base de 1990, já que houve a venda da participação societária objeto do ágio. Pleiteia a exclusão do valor de Cr\$ 51.055.903,02 dos Cr\$ 80.759.044,27 que corresponde ao total dos ágios amortizados e corrigidos monetariamente. Ocorre que justamente pela dedução do valor de Cr\$ 51.055.903,72 restou o valor tributável de Cr\$ 29.703.070,55 como constou do auto de infração, o qual mantemos integralmente quanto a este item, por aplicação do art. 323 - II do RIR/80.

5) REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO

Tendo em vista os elementos contidos nos autos e o reconhecimento da infração pela empresa, mantemos o presente item com os cálculos efetuados pelo autuante, por estarem de acordo com a legislação aplicada.

6) FERRAMENTAS E APARELHOS

A defesa procura afastar a autuação, alegando, com base no art. 317 do RIR/80, que a causa da dedução do saldo da conta "Ferramentas e Aparelhos" no valor líquido de NCz\$ 23.628.710,25 ocorreu por obsolescência de moldes ou aparelhos elaborados especificamente para a produção de equipamentos de vídeo e som e que embora em desuso não foram baixados na contabilidade. Ora, o referido art. 317 exige a baixa na hipótese de obsolescência, ademais por se tratar de uma dedução que reduz o lucro real a prova tem de ser iniludível e a relação e as listas de preços juntadas pela impugnante às fls. 222 a 232 dos autos não tem essa característica. Nada garante, por outro lado, que os produtos que utilizam os moldes e aparelhos estejam apenas com fabricação suspensa, podendo vir a ser novamente fabricados a qualquer momento. Mantemos, portanto, este item da autuação.

7) AMORTIZAÇÃO DE PROJETOS INATIVOS

Este item da autuação como alguns outros do auto de infração se reportam à incorporação da Gradiente Eletrônica S/A em 30.11.88. Com o ato de incorporação

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

o ativo diferido da incorporada passou à incorporadora e com ele os projetos inativos objeto do presente item da autuação. A Empresa alega ter baixado tais projetos em 31.12.88, em virtude de sua política de investimentos para o ano de 1989, por não terem tais projetos possibilidade de continuidade. A legislação não autoriza a dedução de projetos inativos na apuração do lucro real. A Empresa alega que já vinha amortizando esses projetos, através de sua coligada, incorporada em 30.11.88 desde um a três anos atrás, mas nada prova, de sorte que seu procedimento está em desacordo com a legislação aplicada, mantendo-se o auto de infração quanto a este item.

8) MARGEM BRUTA NEGATIVA

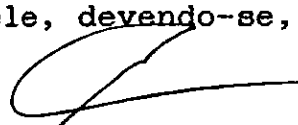
As constatações do termo de verificação de 16.03.92 nos parecem lógicas e bem concatenadas no sentido de que houve supervalorização de estoques no mês de dezembro de 1988, aumentando assim o custo e diminuindo a receita tributável, embora a empresa negue tal procedimento, centrando sua defesa no fato de que era comum, à época, as sociedades comerciais efetuarem compras com prazo para pagamento superior ao prazo de recebimento de suas vendas e dessa forma é compreensível que a contabilidade apresente margem bruta negativa. Se o procedimento é compreensível no aspecto comercial não é, contudo, aceitável sob o ponto de vista tributário como se depreende pelo ensinamento do Acórdão do 1o. C.C. 103-7.056/85, citado pelo autuante, que diz: A majoração dos custos de matérias de consumo em estoque, imposta por fornecedor do mesmo grupo, sem evidência de obrigação contratual da recorrente, importa em majoração indevida de custos operacionais, com efeitos redutores no lucro do exercício. Houve, portanto, violação dos arts. 182 a 185 do RIR/80, mantendo-se o presente item do auto de infração.

9) PERDA DE CAPITAL POR VARIAÇÃO DE PERCENTUAL DE PARTICIPAÇÃO.

Tendo em vista que a própria empresa reconhece a infração quanto a este item, mantemos o auto.

10) DESPESAS DA INCORPORADA CONTABILIZADAS NA INCORPORADORA.

Quanto a este item vale a mesma argumentação jurídica que tecemos ao comentar o item 1 do auto de infração "JUROS CONTA 450.111.104". Aliás, a própria empresa reconhece a infração quanto a ele, devendo-se, portanto, manter o auto.



PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

11) DESPESAS FINANCEIRAS PAGAS.

Neste item, observamos que o autuante tributou as despesas financeiras no montante em que elas excederam as receitas financeiras, ou seja, o valor de Cz\$ 19.556.079.959 sob o fundamento de que a autuada, como "holding" pura, não tinha receitas operacionais, mas tomava empréstimos no mercado financeiro e de suas coligadas, pagando elevados encargos financeiros e os deduzia como despesas operacionais ao arrepio do art. 191 do RIR/80. Por outro lado, emprestava dinheiro às suas

coligadas, mormente da Zona Franca de Manaus, sem cobrar encargos financeiros, o que constitui distribuição disfarçada de lucros conforme PN-CST-43/81. Embora a empresa alegue que efetuou tais empréstimos com contratos e não como intuito de burlar o imposto de renda, tendo apenas por objetivos capitalizar a coligada Gradiente Eletrônica S/A, obter capital de giro próprio e investir em participações societárias, nenhum elemento probatório trouxe aos autos a não ser os docs. de folhas 260 a 267 que nada esclarecem. Mantemos, portanto, o auto de infração quanto a este item."

Interposto o recurso de ofício, foi mantida a decisão singular conforme consta às fls. 500/507.

Irresignado com a decisão singular, no que lhe foi desfavorável, o sujeito passivo recorre a este colegiado reafirmando suas razões de defesa e acrescenta:

Quanto ao item 1 - Juros.

A glosa não tem o menor fundamento, haja vista não ter ocorrido a alegada contabilização pela recorrente de despesa pertencente à incorporada. Para a devida compreensão da questão, antes de mais nada cabe descrever a operação societária ocorrida no mês de dezembro de 1988, operação esta que parece ter influência no equívoco cometido pelo D. Agente Fiscal.

Assim é que a operação societária ocorrida em dezembro de 1988 consistiu na incorporação da Gradiente Eletrônica S/A



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

pela Indústria Gradiente Brasileira S.A. (CGC/MF 43.185.362/0001-07), que na época era controladora do Grupo Gradientee e, portanto, controladora direta da incorporada, tendo a incorporadora, a partir de então, adotado o mesmo nome da incorporada, isto é, Gradiente Eletrônica S/A.

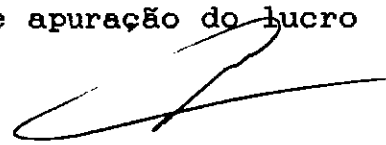
Os juros cuja contabilização como despesa está sendo glosada nada tem que ver com a referida incorporação. A operação que deu origem aos juros passivos lançados pela recorrente como despesa foi realizada entre a Indústria Gradiente Brasileira S/A (IGB), antiga denominação da recorrente, e outra controlada, a sociedade Componam - Componentes da Amazônia Ltda (CGC/MF nr. 04.276.291/0001-04), sem qualquer participação da empresa incorporada, a Gradiente Eletrônica S/A.

Com efeito, consoante atesta o incluso instrumento particular devidamente registrado em cartório de títulos e documentos (documentos nr. 01), a IGB havia celebrado com a sua controlada CONPONAM um contrato de mútuo mediante abertura de crédito em conta corrente, com previsão para cobrança de juros pelo empréstimo, inclusive na hipótese da mutuária se tornar credora da mutuante.

Os juros passivos glosados decorrem deste contrato de mútuo, conforme comprovam o anexo aviso de lançamento, no montante de Cz\$ 27.178.969,79, com expressa referência à controlada CONPONAM, bem assim a inclusa cópia do Balancete Analítico da IGB - Indústria Gradiente Brasileira S/A de dezembro de 1988 (documentos nr. 02 e 03).

Quanto ao item 5 - Realização de Reserva de Reavaliação.

A recorrente é acusada de ter deixado de adicionar ao lucro líquido do período-base de 1989, para fins de apuração do lucro



PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDÃO Nº. 105-8.146

real, o valor de Cr\$ 58.577.076,11, relativo à realização da reserva de reavaliação de dois imóveis alienados no mencionado período-base.

A acusação, no entanto, não procede, pelo menos nos termos em que formulada, haja vista que em relação a um dois imóveis a reserva de reavaliação já havia sido integralmente oferecida à tributação e quanto ao outro imóvel o valor reclamado pelo Sr. Auditor Fiscal é muito superior ao devido.

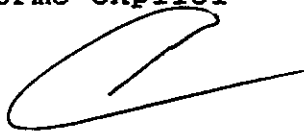
Realmente, o valor da reavaliação do imóvel denominado GRATEC, que à época da reavaliação pertencia à controlada Gradiente Eletrônica S/A (anteriormente à incorporação), foi contabilizado seguindo as orientações da Comissão de Valores Mobiliários (CVM), tendo sido creditado ao patrimônio líquido na conta de lucros acumulados, disso resultando um ajuste na apuração do lucro real.

Procedendo desta forma, a Gradiente Eletrônica S/A, antiga controlada da recorrente, ofereceu a reserva de reavaliação integralmente à tributação em 31 de dezembro de 1987, consoante comprova, aliás, a inclusa cópia do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR da época (documento nr. 40), pelo que absolutamente indevida a exigência fiscal quanto a este imóvel. Em anexo segue cópia também da escritura do imóvel em questão (documento nr. 41).

A despeito de ter concordado com os itens 9 e 10 do Auto de Infração, apresenta às fls. 536/541, argumentos para contestar a imposição fiscal.

Também, nesta fase recursal, apresenta sua discordância quanto à aplicação da TRD como fator moratório, conforme explicitado às fls. 544/546.

E o relatório.



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

V O T O

Conselheiro MARCIO MACHADO CALDEIRA, relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

As matérias submetidas a apreciação desta Câmara serão analisadas na sequência em que foram relatadas. E de se observar que, a despeito de não haver litígio sobre as irregularidades descritas nos itens 9 e 10 do Auto de Infração, a recorrente traz nesta fase recursal argumentos de defesa sobre as matérias ali enfocadas.

Preliminarmente, é de se consignar que, não tendo se iniciado o litígio sobre os itens acima mencionados, não há como examiná-los nesta segunda instância administrativa, pelo encerramento desta possibilidade com a concordância expressa do sujeito passivo da irregularidade imputada.

No mérito, conclui-se que:

1. JUROS

Trata-se de juros devidos pela incorporada Gradiente Eletrônica S/A que a recorrente (incorporadora) lançou como despesas no exercício de 1989. Em primeira instância defende-se o sujeito passivo sob o argumento de que os juros eram devidos pela incorporadora, porquanto somente foram conhecidos com o encerramento do exercício social e por ela suportados. Já na peça de apelo informa que os juros contabilizados referem-se a juros devidos a uma outra controlada, a empresa CONPONAM Componentes da Amazônia Ltda. Para justificar suas alegações anexa um contrato de mútuo entre a recorrente e a CONPONAM, figurando aquela como mutuante, além de cópia de ficha de lan-



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDÃO Nº. 105-8.146

çamento contábil e cópia de uma folha de um balancete analítico.

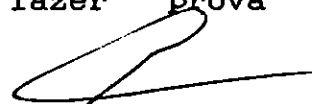
Examinando-se a documentação apresentada, verifica-se que a despeito da mutuante ser a recorrente, consta da cláusula 3 que se eventualmente a conta-corrente passar a apresentar saldo credor, a mutuária faria juz a juros como reza o contrato. Mas, o restante da documentação não demonstra a ocorrência deste fato, nem o balancete de fls. 552 e a ficha de fls. 551 são suficientes para descaracterizar a imputação fiscal, com a explícita concordância, na peça impugnatória, de que os juros são devidos pela incorporada. Esta radical mudança dos fatos e fundamentos deveria ficar inequivocadamente comprovada para afastar o ilícito questionado.

Assim, deve prevalecer a tributação desta parcela.

2. DUPLICATAS BAIXADAS

Para justificar a baixa de duplicatas não recebidas, na conta "Descontos Concedidos", informa a recorrente que ao invés de receber os valores de todas as duplicatas de determinados clientes e depois efetuar o pagamento das bonificações com eles ajustadas, optou por conceder as bonificações via baixa de determinadas duplicatas contra eles sacadas. Informa, também, que não se tratam de duplicatas incobráveis, mas de descontos concedidos, pois inúmeras outras duplicatas foram liquidadas. Para comprovar suas alegações anexa cópia de fichas de lançamento e da ficha analítica de "Contas a Receber".

A acusação fiscal refere-se a duplicatas não recebidas e não duplicatas incobráveis, como faz crer a recorrente. Se verdadeira a assertiva da recorrente, de que tenha optado por conceder bonificações via baixa de duplicatas, tal procedimento, fora dos padrões normais de contabilidade, deveria merecer comprovação inequívoca dos fatos registrados. Os simples lançamentos contábeis desprovidos de qualquer documentos, não são suficientes para fazer prova



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDÃO Nº. 105-8.146

destes fatos. Se houve o ajuste com os clientes, como afirma, tais argumentos deveriam ser apoiados em elementos outros, como cópia de pedidos, correspondências ou até cópia de lançamentos contábeis dos clientes (são dez os lançamentos contábeis).

Desta forma, incomprovados os descontos contabilizados, nega-se provimento a este item do recurso.

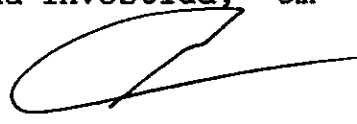
3. DEDUTIBILIDADE DO AGIO NA VENDA DO INVESTIMENTO

A controvérsia deste item diz respeito a qual balanço ou balancete deveria se apoiar a recorrente para avaliar o investimento efetuado quando da aquisição de sua participação na empresa Telefunken Rádio e Televisão S/A.

Segundo a fiscalização, o ágio apurado quando da aquisição do investimento é indevido por ter se baseado em balanço de 30/06/89, quando a participação foi adquirida em 26/05/89, correspondendo o preço ao valor patrimonial da sociedade em 30/04/89.

Contra argumenta o sujeito passivo, que o contrato assinado em 26/05/89, estabelecia em sua cláusula segunda que o negócio jurídico estava sujeito a condições suspensivas e a transferência das ações condicionadas no pagamento do preço da compra. Como tais condições se implementaram em 30/06/89, esta foi a data da avaliação do investimento e apurado o ágio questionado.

Segundo consta dos documentos de fls. 620/677, foi assinado um contrato de compra e venda de ações, em 26/05/89, que estabelecia diversas condições suspensivas. Entre elas condicionava a transferência das ações ao pagamento do preço de compra que seria o menor valor entre US\$ 40.000.000 de dólares dos Estados Unidos ou o valor resultante da avaliação do valor de mercado da investida, em 30/04/89.



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

Em 15/06/89, conforme Laudo de Avaliação elaborado pela Trivisan & Associados - Auditores Independentes, foi definido um patrimônio líquido ajustado, no importe de NCz\$ 39.263.789, com base em Balanço Intermediário e "Proforma" de 30/04/89.

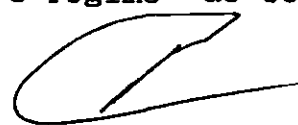
Referido valor foi transformado em dólares norte americanos, pela data de 30/04/89 e compôs o preço final vinculado entre as partes, conforme transcrito no "Instrumento de Transferência de Ações", datado de 20/06/89, no montante de US\$ 38.232.537,49.

O contrato de câmbio foi fechado em 30/06/89, resultando num pagamento no valor de NCz\$ 58.073.705,44, pela taxa de câmbio desta mesma data.

Com base neste valor e pela avaliação do patrimônio líquido da participação adquirida foi apurado o ágio questionado pela fiscalização.

Pelo exame das estipulações prefaciais do contrato de compra e venda e em especial a cláusula 1.3, verifica-se que a participação Telefunken poderia ser adquirida pela recorrente ou por qualquer de suas subsidiária ou coligadas, nominando expresamente a Gradiente Industrial S/A. O instrumento de transferência de ações é que define a recorrente como adquirente das ações.

Neste contexto, dadas as condições suspensivas do contrato, a condição de transferência das ações ao efetivo pagamento do preço, a definição da empresa adquirente em 20/06/89, o preço estipulado em dólares norte americanos (ajuste do preço à data do pagamento) e, considerando que o método de avaliação do investimento pelo patrimônio líquido obedece ao princípio contábil da "Entidade", tendo como principal objetivo reconhecer a participação da investidora nos resultados de sua controlada ou coligada, segundo o regime de com-



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

petência, conclui-se que a data para avaliação do investimento questionado é 30/06/89, data em que se implementaram as condições contratuais, ajustou-se o preço na moeda nacional. O valor em 30/06/89 é aquele que se ajusta aos princípios do método da equivalência patrimonial.

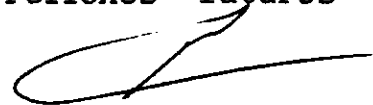
O valor pago em 30/06/89 traduz o valor econômico da participação adquirida e, comparado com o valor do patrimônio líquido, determina o desdobramento deste custo de aquisição em duas contas, uma para o valor do patrimônio líquido para que fique registrado valor igual ao demonstrado no balanço da controlada e outra, para o valor do ágio pago. Estes dois valores compõem o custo de aquisição. Assim, o valor da participação em 30/06/89 somente pode ser comparado com o patrimônio líquido da investida nesta mesma data, de modo a haver equivalência do patrimônio registrado na investidora em relação à investida.

Pelo exposto, deve ser provido este item.

4. AMORTIZAÇÃO DE AGIO DE INVESTIMENTO EM COLIGADA

A tributação se fez incidir sobre o valor dos ágios amortizados e não incluídos na apuração do lucro real, nos exercícios de 1990 e 1991.

Concordando com a tributação correspondente ao exercício de 1990, a recorrente não se conforma com o valor tributado no exercício de 1991 ante o argumento de que participação foi alienada no ano-base correspondente e, referida amortização não foi computada em seu custo, como verificado pela própria fiscalização. Neste particular, assiste razão à recorrente, na medida em que o lucro real restou inalterado. A falta de adição da amortização foi compensada com a majoração do lucro líquido. O procedimento, apesar de incorreto não alterou o resultado do exercício, a despeito de reflexos futuros



PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDÃO Nº. 105-8.146

na correção monetária do patrimônio líquido.

Quanto à exclusão da parcela de Cr\$ 51.055.973,72, não há como acolher tal pretensão, não só por incabível exclusão de valores não tributados, como, também, por ter sido compensada quando se levou à tributação no exercício de 1991 somente a parcela de Cr\$ 29.703.070,55 (valor original da amortização), sem considerar a correção da amortização do ano e a correção da amortização acumulada. Tais valores, se tributados, igualmente seriam excluídos, pelos mesmos motivos acima explicitados. Observe-se que, pelo documento juntado pela recorrente, às fls. 703, referido valor foi lançado como despesa do exercício.

Conclui-se, portanto, que deve ser excluída da tributação a quantia de Cr\$ 29.703.070,55 no exercício de 1991.

5. REALIZAÇÃO DE RESERVA DE REAVALIAÇÃO

Em primeiro grau o sujeito passivo concordou que deixou de adicionar ao lucro líquido a "Reserva de Reavaliação", quando da venda dos imóveis, discordando, no entanto do cálculo efetuado pela fiscalização.

Já nesta fase recursal, modifica suas razões de defesa, alegando que a reserva de dois dos imóveis reavaliados, foi adicionada ao lucro líquido do exercício de 1988, fazendo anexar cópia de uma folha de um LALUR que não identifica nem a empresa, nem a adição reclamada. Mencionada folha traz o registro de realização de reserva de reavaliação, sem qualquer outro indicativo. É de se estranhar, também, que uma reserva baixada em 31/12/87, ainda estivesse compondo o RAZORT, no ano de 1989.

Por outro lado, procedente é o questionamento dos cálculos efetuados pela fiscalização. O próprio Auto de Infração demons-



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

tra a sua incorreção ao efetuar a correção monetária até 31/12/89, quando os imóveis foram vendidos em maio e agosto deste ano.

Estando corretos os cálculos efetuados pelo contribuinte, em sua peça impugnatória, é de se excluir da tributação a parcela de NCz\$ 49.411.269,21 no exercício de 1990.

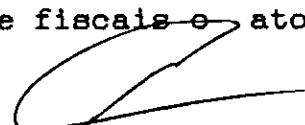
6. FERRAMENTAS E APARELHOS

Em contraposição aos argumentos do fisco, de que não há comprovação da baixa física dos bens considerados imprestáveis, para justificar a baixa contábil, o contribuinte anexa, desde a fase impugnatória, relação de bens fora de uso, apresentando o valor corrigido dos mesmos e o valor líquido de depreciação, fazendo anexar, também, tabelas de preços de janeiro de 1989 e novembro de 1989, no intuito de demonstrar a interrupção na fabricação de produtos finais, com utilização daquelas ferramentas em desuso.

No entanto, o que a lei exige e ficou caracterizado no auto de infração, é a baixa física dos bens, para justificar a baixa contábil. Enquanto não se der a baixa física dos bens, estes permanecerão registrados contabilmente no Ativo Permanente. Este entendimento é espelhado no acórdão desta Câmara de nr. 105-2.024, que restou com a seguinte ementa:

"OBSOLESCENCIA - Somente serão computáveis na determinação do lucro real as perdas de capital resultantes de obsolescência de bem do ativo permanente quando a baixa contábil do bem corresponder a sua efetiva saída do patrimônio da empresa".

Esta comprovação não foi apresentada à fiscalização, nem nas duas oportunidades de defesa. Embora a lei não estabeleça formalidade para eliminação de bens do ativo, conforme esclarecido no P.N. CST 146/75, em qualquer caso fica o contribuinte sujeito a comprovar pela forma estabelecida nas leis comerciais e fiscais o ato



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

ou fato econômico que serviu de base ao lançamento contábil.

Assim, por falta de comprovação da baixa física dos bens, deve ser mantida a decisão singular, neste aspecto.

7. AMORTIZAÇÃO DE PROJETOS INATIVOS

Entendeu a fiscalização que os valores apropriados como despesas em dezembro de 1988 correspondiam a projetos que já estavam inativos antes da incorporação de sua coligada, que se efetivou em novembro de 1988, devendo corresponder a prejuízo da incorporada que é indedutível na incorporadora.

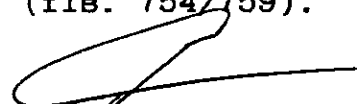
Frente a esta imputação se contrapõe a recorrente informando que após a incorporação a empresa decidiu desativar projetos que representavam pouca possibilidade de continuidade.

A autoridade singular, ao manter esta exigência, sustentou que "a legislação não autoriza a dedução de projetos inativos na apuração do lucro real".

Examinando-se a documentação acostada às fls. 754/759, entre os valores contabilizados no ativo diferido foram lançados como despesas os referentes aos projetos "B" (sairam de linha - não mais comercializados) e "D" (não serão fabricados - projetos desenvolvidos e suspensos ou abandonados). Verifica-se, também que não houve amortização apropriada como despesa.

Verifica-se que a imputação fiscal é despida de provas de que os projetos estavam inativos quando da incorporação.

Os autos dão conta de que os valores questionados referem-se a projetos que saíram de linha e projetos desenvolvidos ou abandonados, sem qualquer amortização contabilizada. (fls. 754/759).



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

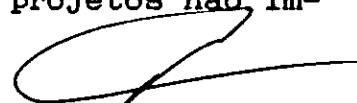
ACORDAO Nº. 105-8.146

A legislação prevê a dedutibilidade das despesas com pesquisas científicas e tecnológicas (art. 229 do RIR/80), determinando sua ativação para posterior amortização num prazo mínimo de 5 anos, quando contribuírem para a formação do resultado de mais de um exercício (art. 208, 209, II e 213, parágrafo único).

Não há dúvida de que a pessoa jurídica que incorporar outra deverá manter registros dos valores cuja apropriação tiver sido diferido e que devam influenciar o resultado de exercícios futuros, como também, prevê o parágrafo 3o. do art. 208 do RIR/80, que se a existência ou o exercício do direito, ou utilização do bem, terminar antes da amortização integral de seu custo, o saldo não amortizado constituirá prejuízo no ano em que se extinguir o direito ou terminar a utilização do bem.

Para as companhias de capital aberto, como a recorrente, dispõe, ainda, o Parecer de Orientação CVM nr. 18/90, no item 6 - Ativo Diferido que "as companhias pertencentes a setores cujos produtos apresentam alto grau de obsolescência, como por exemplo o eletrônico e o de informática, devem adotar taxas de amortização condizentes com a expectativa de vida útil, ou do prazo de obtenção de receitas provenientes dos produtos desenvolvidos, devendo, pois, absterem-se de utilizar, em termos lineares, os prazos máximos de amortização legalmente admissíveis."

Neste contexto, entendo que, não havendo amortização anterior, e mesmo que os valores já estivessem sendo amortizados, o saldo remanescente iria refletir-se nos resultados da incorporadora que, na forma do parágrafo 3o. do art. 208 do RIR/80 poderia lançar como despesa de exercício o valor dos projetos que saíram de linha e dentro do estabelecido no art. 229 as despesas com projetos não implantados.



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

Para este último caso, cito o Ac. 101-75.080 que contou com a seguinte ementa:

"Realizadas as despesas, admite-se sua dedutibilidade integral no exercício, caso a empresa desista de sua implementação por razões econômicas, confirmadas pela ausência de prova em contrário e as despesas admitidas pelo fisco como pré operacionais."

Assim, deve ser provido este item e excluir da tributação, no exercício de 1984 a quantia de CZ\$ 267.528.093,03.

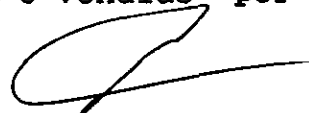
8 - Margens bruta negativa.

A irregularidade apontada no auto de infração decorreu de verificação da declaração de rendimentos da recorrente, onde no quadro 13 do Formulário I se constatou que houve prejuízo (lucro bruto negativo), na venda das mercadorias adquiridas nos meses de dezembro de 1988, único mês do período-base onde houve aquisição de mercadorias para revenda.

Sustentou o sujeito passivo que tal situação decorreu de política adotada pela empresa, vendendo os produtos em prazo inferior ao de compra, obtendo ganhos financeiros decorrentes da elevada inflação do período.

A autoridade singular não acatou estas ponderações argumentando que tal procedimento, admissível sob o ponto de vista comercial não é sob a ótica fiscal.

Pelos documentos acostados aos autos (fls. 246/253) verifica-se que, por exemplo, o produto constante de NF de fls. 246 foi adquirido por CZ\$ 340.107,46 com prazo de 60 dias e vendido por Cz\$ 297.081,35 com prazo de 30 dias (fls. 247).



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

O rádio gravador de fls. 248/249 adquirido e vendido nas mesmas condições, teve as operações respectivamente nos valores de CZ\$ 165.466,52 e CZ\$ 15.186,44.

As demais transações, juntadas por amostragem tem as mesmas características.

Assim, da forma em que foi feito a imputação fiscal, pela simples verificação de margem bruta negativa, mantida pela autoridade julgadora singular, ante o argumento de que tal procedimento não é admitido sob o ponto de vista fiscal, entendo que a exigência não pode prosperar, ressaltando que não se pode deduzir que houve transferência de resultado com finalidade de se evitar pagamento de imposto, uma vez que, além do ganho financeiro a recorrente possuía, neste período-base lucro líquido negativo na ordem de CZ\$ 15.183.230.848, que com inclusões e exclusões, determinaram um lucro real negativo de CZ\$ 10.987.608.470,00 muito superior a margem negativa das vendas, no montante de CZ\$ 6.753.286.703,00.

Cumprе observar que o ganho financeiro seria da ordem de 30% (inflação período) e não de 90% como alega a recorrente.

Assim, deve ser provido este item.

11 - Despesas financeiras pagas.

A autuação, neste item, apontou irregularidade apenas porque as despesas financeiras excederam as receitas financeiras, quando a recorrente possuía saldos a receber de sua coligada Gradiente Eletrônica S/A, conforme valores discriminados no T.V. de fls. 12, pagando elevados encargos financeiros, sem contudo cobrar encargos financeiros em seus créditos com Terceiros.



PROCESSO Nº. 10880/019.839/92-81

ACORDAO Nº. 105-8.146

Verificando-se a documentação acostada aos autos (fls. 260/268) constata-se que foram cobrados juros e correção monetária da coligada Gradiente Eletrônica Ltda, ao contrário do afirmado no Auto de Infração.

Igualmente, pelo contrato de mútuo firmado entre a recorrente e a Gradiente Eletrônica S/A (Contratada), constata-se a previsão de cobrança de juros à taxa média, incluindo as despesas de IOF e outras normalmente incidentes em operações de financiamento, em especial a correção monetária nunca superior ao valor da OTN, incorridas pela mutuante e suas subsidiárias, nas operações de financiamento.

As fls. 775/786, encontram-se as planilhas de cálculo das referidas obrigações de mútuo com o demonstrativo dos encargos financeiros, apropriados contabilmente conforme mencionado em parágrafo precedente.

Não está, portanto, caracterizada a irregularidade apontada no A.I, observando-se que, improcede o arguido pela autoridade singular, da ocorrência de distribuição disfarçada de lucros, uma vez que esta figura, na espécie, deixou de existir com advento do D.L. 2.065/83, ao exigir o reconhecimento de pelo menos a correção monetária nos contratos de mútuo entre empresas coligadas, controladas e interligadas.

Desta forma, deve ser provido este item, excluindo-se da tributação a quantia de CZ\$ 19.556.077.959,00 no exercício de 1989.

Quanto à aplicação da TRD, seja a título de juros de mora e/ou correção monetária, deixo de apreciá-la, uma vez que, com o provimento parcial, a base tributável remanescente fica compensada com prejuízos anteriores aos do exercício, bem como por consti-



PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO N.º. 10880/019.839/92-81

ACORDAO N.º. 105-8.146

tuir-se em matéria preclusa, por não ter sido questionada em primeiro grau.

Ante o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir da tributação as quantias de CR\$ 242.277.132 e CR\$ 29.703.070,55 no exercício de 1991, NCZ\$ 49.411.269,21 no exercício de 1990, CZ\$ 267.528.093,03, CZ\$ 6.753.286.703,00, CZ\$ 19.556.079.959,00 no exercício de 1989.

Brasília (DF), 22 de fevereiro de 1994



MARCIO MACHADO CALDEIRA - RELATOR