



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Recurso n.º : 143.082
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1992 e 1993
Recorrente : NEWCO DO BRASIL EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ – FORTALEZA - CE
Sessão de : 12 de setembro de 2005
Acórdão n.º : 103-22.087

DIFERENCIAL IPC/BTNF – HIPÓTESE DE POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO DE IMPOSTO – Em caso de extinção de participação societária por incorporação, o valor contábil do investimento haverá de ser computado no cálculo do ganho ou da perda de capital apurado quando de sua baixa (art. 34, Decreto 1.597) e nos termos do art. 3º da Lei 8.200 só influencia o lucro real a partir do ano-calendário de 1993. A existência de imposto pago em exercício posterior, sem um maior aprofundamento da ação fiscal, pode caracterizar hipótese de postergação, de sorte a comprometer a certeza e liquidez do lançamento.

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL – INVESTIMENTO NÃO RELEVANTE – A inexistência de laudo nos termos do art. 8º da Lei 6.404/76, afora a inexistência do controle da reserva de reavaliação, implica na manutenção do lançamento versando reavaliação espontânea de investimento que deveria ser corrigido pelo custo de aquisição.

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL – INVESTIMENTO NÃO RELEVANTE – A não relevância do investimento da pessoa jurídica não tem o condão de gerar receita de correção monetária, já que a redução da correção monetária sobre o ativo permanente se iguala à redução da correção do patrimônio líquido na medida em que referida provisão é formada na data do balanço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por NEWCO DO BRASIL EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA.,

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da tributação as verbas autuadas correspondentes aos itens 1, 2 e 3 do auto de infração, bem como ajustar a exigência reflexas de CSLL ao decidido em relação ao IRPJ. O Conselheiro Flávio Franco Corrêa apresentará declaração de voto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

FORMALIZADO EM: 20 OUT 2005

Participaram ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e FLÁVIO FRANCO CORRÊA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12

Acórdão n.º : 103-22.087

Recurso n.º : 143.082

Recorrente : NEWCO DO BRASIL EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS LTDA.

RELATÓRIO

Remanesce nesta instância, para apreciação em face do apelo voluntário ofertado, a integridade das acusações constantes do lançamento vestibular, com exceção do IRRFonte (Imposto sobre o Lucro) cancelado em face da declarada inconstitucionalidade do art. 35 da Lei 7.713/88. Registre-se, ainda, que a penalidade decorrente da manutenção dos lançamentos de IRPJ e CSSL foi suavizada ao percentual de 75% em face de legislação superveniente mais benigna.

Situando a matéria tributável enfrentada na r. decisão ora guerreada, reporto-me ao Termo de Verificação Fiscal integrante do lançamento, onde vem arroladas três acusações, sendo a primeira entrelaçada com a segunda (esta decorrente) e a terceira autônoma, assim resumidas:

a) valor apropriado indevidamente como despesa operacional em face de, na incorporação de certa pessoa jurídica sob seu controle acionário ao percentual de 99,94%, sendo certo que, ao momento da incorporação, agiu erroneamente o sujeito passivo “no tocante a baixa do citado investimento no que se refere à parcela relativa a diferença de correção monetária – IPC/BTNF” na medida em que a mesma “teve como contra-partida (lançamento a débito) uma conta de despesa contabilizada na rubrica – Perda com Equiv.Patrimonial”, “quandi registro correto seria a conta do Patrimônio Líquido – rubrica Ajuste Lei 8.200 (Reserva IPC/BTNF);

b) despesa indevida de correção monetária, a partir do fato apontado em “a” em face de uma argüida “apropriação a maior por parte da fiscalizada no período base de 1991, da despesa decorrente da correção monetária da citada rubrica”, ressaltando-se que a falta da apresentação do Lalur “sem constar os seus registros devidamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12

Acórdão n.º : 103-22.087

atualizados”, levou a Fiscalização a não considerar esta matéria como postergação do pagamento do imposto de renda a partir do ano alendário de 1993 e

c) insuficiência de correção monetária a partir da adoção do método da equivalência patrimonial em sociedade da qual era participe apenas de 10% do capital social, de sorte a se entender que os resultados positivos da equivalência patrimonial foram considerados por parte da Fiscalização como “Reavaliação Espontânea do Investimento”.

A seguir, integro a este voto algumas considerações do r. veredicto guerreado nos temas propostos em defesa, a respeito do mérito propriamente dito:

Das Infrações Apontadas nos Itens 1 e 2 do Auto de Infração

O contribuinte insurge-se, no mesmo tópico da peça impugnatória, contra as infrações apontadas nos itens 1 e 2 do auto de infração alegando, em síntese, que, se o autuante tivesse feito uma análise das declarações de rendimentos relativas aos anos-calendário de 1993, 1994 e 1995, constataria que os valores em questão já foram tributados, totalmente, via realização do lucro inflacionário.

Na realidade, a impugnante não contesta a irregularidade descrita no item 1 do Termo de Verificação, fls. 20, qual seja, a inobservância dos prazos e percentuais anuais máximos, previstos na Lei n.º 8.200, de 1991, para utilização, na determinação do lucro real, da diferença de correção monetária verificada no ano-base 1990 entre o IPC e o BTN-Fiscal. Claro está, portanto, que o contribuinte não observou a determinação legal contida no citado dispositivo.

No que se refere à infração descrita no item 2 do Termo de Verificação, a defendente, ao transcrever parte da descrição feita pela fiscalização, conclui que a parcela de Cr\$ 74.634.992,10 compunha o saldo credor de correção monetária complementar.

Tal dedução em nada modifica a glosa efetuada pela fiscalização.

A infração apontada no item 1 teve como motivação exatamente o fato de o valor de Cr\$ 74.634.992,10 ter sido indevidamente baixado como contrapartida de uma conta de resultado, “(...) quando o registro correto seria a conta do Patrimônio Líquido – rubrica Ajuste Lei 8200 (Reserva IPC/BTNF) (...)”. Ou seja, o valor de Cr\$ 74.634.992,10, que anteriormente à incorporação compunha o saldo credor da conta de reserva IPC/BTNF, deveria, por ocasião do evento de incorporação, ter sido baixado da referida conta, tendo como contrapartida a conta do ativo relativa ao investimento (Newmail Empreendimentos Ltda.).

Com efeito, o fato de não ter sido lançado o valor de Cr\$ 74.634.992,10 a débito na conta Ajuste Lei 8.200 (Reserva IPC/BTNF – conta nº 2.4.03.01.0004), que apresentava um saldo credor de Cr\$ 97.707.387,17, é que gerou a infração apontada no item 2 do auto de infração, correspondente a correção monetária devedora a maior da referida conta. Registre-se, também, que o autuante fez referência no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

Termo de Verificação, fls. 20, ao quadro demonstrativo nº 01, fls. 22, que indica o cálculo da referida correção monetária indevida.

Quanto ao argumento de que “ (...) não houve lesão nenhuma ao erário público (...)” pelo fato de que “ (...) o que a impugnante devia foi totalmente pago, inclusive com correção monetária (...)” , deve-se esclarecer que, embora a legislação tributária estabeleça tratamento diferenciado para os casos de Postergação de Receitas, tal fato não se aplica à situação em análise.

Conforme entendimento já mantido, por unanimidade de votos, por esta turma de julgamento ao apreciar matéria semelhante, por ser um ajuste excepcional, a diferença de correção monetária IPC/BTNF não se sujeita às regras gerais de tributação das pessoas jurídicas (acórdão nº 2.789, de 17 de abril de 2003, relator Tadeu Nunes Mendes de Carvalho).

Tal conclusão sustenta-se no fato de que lei nº 8.200/91 introduziu um favor fiscal, ditado por opção de política legislativa, não se aplicando a este favor as regras aplicáveis aos custos ou despesas normais ou usuais às atividades da empresa.

A diferença devedora de correção monetária referente ao IPC/BTNF não era nem usual, nem normal, constituindo-se, na verdade, em uma excepcionalidade tratada por regras próprias, com ajustes extracontábeis para a apuração do lucro real.

O Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação (Cosit) nº 02, de 28/08/1996, manifestando o entendimento da Administração Tributária sobre os procedimentos a serem adotados tanto pelo fisco, quanto pelo contribuinte, nos casos de postergação no pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, esclarece em seu item 5.3:

“5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício,...”.

Portanto, se os ajustes do IPC/BTNF não afetam a apuração do lucro líquido do exercício, não há o que se falar em hipótese de inexatidão quanto ao período base de reconhecimento de custo ou despesa, descartando-se a tese defendida pelo impugnante.

Rejeitam-se, pois, os argumentos da defesa nesse sentido.

Avaliação do Investimento pelo Método da Equivalência Patrimonial (itens 3 e 4 do auto de infração)

A lide agora envolve a glosa da avaliação feita pela autuada, pelo método da equivalência patrimonial, nos seus investimentos junto a sua controlada NPB Indústria e Comércio Ltda., CNPJ 32.595.316/0001-60, que resultou nas infrações apontadas nos itens 3 e 4 do auto de infração.

Para o deslinde da controvérsia, necessário se faz, inicialmente, analisar a legislação que dispõe sobre o dever de avaliar o investimento, em sociedades coligadas ou controladas, pela equivalência patrimonial.

O artigo 258 do RIR/80, que corresponde à consolidação dos artigos 248, 243, §§1º e 2º, 247, § único, da Lei nº 6.404/76 e artigo 67, XI, do Decreto-lei nº1.598/77, assim dispõe:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

Art. 258 - *Serão avaliados pelo valor de patrimônio líquido os investimentos relevantes da pessoa jurídica.*

I - em sociedades controladas; e

II - em sociedades coligadas sobre cuja administração tenha influência, ou de que participe com 20%(vinte por cento) ou mais do capital social.

§1º - *São coligadas as sociedades quando uma participa, com 10%(dez por cento) ou mais, do capital da outra, sem controlá-la.*

§2º - *Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.*

§3º - *Considera-se relevante o investimento:*

- a) em cada sociedade coligada ou controlada, se o valor contábil é igual ou superior a 10% (dez por cento) do valor do patrimônio líquido da pessoa jurídica investidora;*
- b) no conjunto das sociedades coligadas e controladas, se o valor contábil é igual ou superior a 15% (quinze por cento) do valor do patrimônio líquido da pessoa jurídica investidora.*

O citado dispositivo legal se aplica a todas pessoas jurídicas que possuam investimento relevante e influente em sociedade coligada ou controlada, consoante dispõe o Parecer Normativo 107/78.

Os Tributaristas Hiromi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi em "Imposto de Renda das Empresas Interpretação e Prática", 26º Edição, 2001, págs. 295/296, assim discorrem sobre o assunto:

Note-se que a obrigação de avaliar os investimentos em outras empresas pelo valor do patrimônio líquido destas só ocorre se preenchidas cumulativamente as seguintes condições:

a) o investimento deve ser em uma sociedade coligada ou controlada, isto é, a participação societária deverá ser igual ou superior a 10% do capital da sociedade investida;

b) o investimento deve ser relevante, ou seja, o valor contábil do investimento em sociedade coligada ou controlada deve ser igual ou superior a 10% do valor do patrimônio líquido da empresa investidora ou, no caso de ter mais de uma sociedade coligada ou controlada, aquele valor, no conjunto, deverá ser igual ou superior a 15%;

c) o investimento deve ser em sociedade sobre cuja administração tenha influência, ou que participe com 20% ou mais do capital social.

A questão relacionada às pessoas jurídicas que estão obrigadas a avaliar as participações no capital de outras pessoas jurídicas segundo o valor do patrimônio líquido já foi objeto de análise por parte da Coordenação do Sistema de Tributação, por intermédio do Parecer Normativo nº 78/78, cuja parte do conteúdo transcreve-se, *in verbis*(grifei):

2. De acordo com a Lei das Sociedades Anônimas (Lei n. 6.404, de 15 de dezembro de 1976, artigo 247, parágrafo único) um investimento em sociedade coligada ou controlada é relevante quando seu valor contábil é igual ou superior a 10% (dez por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12

Acórdão n.º : 103-22.087

cento) do valor do patrimônio líquido da sociedade anônima investidora. Também o é, mesmo sem atingir os 10% (dez por cento) se o valor da participação, somado ao das demais participações em coligadas ou controladas, alcança pelo menos 15% (quinze por cento) do valor do patrimônio líquido da investidora. Investimentos em sociedades não coligadas nem controladas não são considerados relevantes, não importa quão importantes sejam para a empresa investidora. A mesma lei, no artigo 243, considera duas sociedades como coligadas quando uma participa com 10% (dez por cento) ou mais do capital da outra, sem controlá-la (§ 1º); e define controlada como aquela sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores (§ 2º).

3. O artigo 248 da Lei das S/A. manda que a sociedade anônima apresente em seu balanço, avaliado pelo valor de patrimônio líquido, o investimento relevante (a) em sociedade coligada sobre cuja administração tenha influência, ou (b) em sociedade coligada de que participe com 20% (vinte por cento) ou mais do capital social, ou ainda (c) em sociedade controlada. Assim sendo, as participações de capital de caráter permanente, que a um só tempo sejam relevantes e determinem influência (sob qualquer das formas - (a), (b) ou (c) - mencionadas neste item) nas coligadas ou controladas devem ser avaliadas em função do valor de patrimônio líquido, método também chamado de equivalência patrimonial:

3.1 - A lei não manda avaliar indiscriminadamente segundo um (equivalência patrimonial) ou outro (custo de aquisição) critério; antes, discrimina os investimentos segundo sua importância relativa. Importância na capacidade de Inversão da investidora, originando o conceito de relevância, e importância no conjunto dos recursos aplicados no empreendimento, gerando o conceito de influência.

4. O Decreto-Lei n. 1.598, de 26 de dezembro de 1977 (artigo 20, § 41), diz que essa modalidade de avaliação de investimentos é obrigatória nos casos determinados pela Lei das S/A., e nas sociedades em que <<a coligada ou controlada participe, direta ou indiretamente, com investimento relevante, cuja avaliação segundo o mesmo critério seja necessária para determinar o valor de patrimônio líquido da coligada ou controlada>>.

5. O Decreto-lei desta maneira exige que outras sociedades, além das anônimas, avaliem investimentos por equivalência patrimonial. Na cadeia de participações entre sociedades, iniciada por sociedade anônima, toda avaliação de investimento no capital de outra sociedade, quando o investimento for permanente, relevante e influente, deve ser feita por esse método, mesmo naquelas sociedades não organizadas sob a forma de companhia. Não importa, convém lembrar, que a participação seja direta ou indireta.

6. Em resumo, quando possuírem investimentos permanentes, relevantes e influentes devem em relação a eles praticar avaliação por equivalência patrimonial:
1 - as companhias; e

II - as demais sociedades, sempre que entre os detentores do seu capital ou na cadeia ascendente e ininterrupta de participações relevantes e influentes se encontre sociedade anônima.

7. Não obstante a generalidade das regras acima discutidas, ressalve-se a possibilidade de legislação específica para setores econômicos ou classes de empresas estabelecer outros critérios de avaliação pelo patrimônio líquido. Particularmente, a Lei da Reforma Bancária (n. 4.595 ()), de 31 de dezembro de 1964,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

artigo 49, item XII) atribui ao Conselho Monetário Nacional a fixação de normas contábeis para as instituições -financeiras, assim como a Lei n. 6.385, de 7 de dezembro de 1976 (artigo 22, §, IV) deferiu à Comissão de Valores Mobiliários a fixação de padrões de contabilidade para companhias abertas:

7.1 - Dado que tais normas devem ser interpretadas integradamente com a legislação tributária, a imposição pelo Banco Central ou CVM de avaliação de investimentos por valor de patrimônio líquido, em situações que não as referidas no § 4º do artigo 20, do Decreto-lei n. 1.598/77, cria para as pessoas jurídicas obrigação de assim proceder nas demonstrações financeiras, com os reflexos pertinentes na apuração do lucro real.

8. Por fim, pessoas jurídicas outras que não as acima referidas devem avaliar seus investimentos permanentes em outras sociedades de conformidade com o princípio do custo de aquisição de que trata o artigo 183, item III, da Lei das S/A., sendo-lhes vedado avaliá-los pelo valor de patrimônio líquido.

No presente caso, conforme consta no Termo de Verificação, a participação societária da atuada na empresa controlada NPB Indústria e Comércio Ltda. era inferior a 10% do valor de seu patrimônio líquido, não podendo ser considerado, portanto, como investimento relevante, nos termos do § 3º do art. 258 do RIR/80.

Desta forma, tendo por base a legislação acima referenciada e, em especial, o item 8 do Parecer Normativo nº 78/78, é de se concluir que a atuada deveria ter avaliado seu investimento na empresa NPB Indústria e Comércio Ltda. de conformidade com o princípio do custo de aquisição, não lhes sendo permitido avaliá-lo pelo método da equivalência patrimonial.

Analisemos, agora, o reflexo da avaliação indevida pela equivalência patrimonial no imposto de renda, efetuado pelo sujeito passivo. O Parecer Normativo n.º 107/78 assim dispõe em seu item 5:

5. Inexistindo relevância ou influência na participação societária, o investimento se refletirá no balanço da investidora a custo contábil, é dizer, a custo de aquisição corrigido monetariamente, por força do art. 183, item III, da Lei n.º 6.404/76. A eventual avaliação desses investimentos acima dos custo de aquisição corrigido será considerada reavaliação tributável, observado quando for o caso o disposto no artigo 35 do Decreto-lei n.º 1.598/77. Todavia, a perda patrimonial registrada por esse processo não será dedutível na apuração do lucro real, excetuado o caso de provisão admitida nos termos do artigo 32 do Decreto n.º 1.598.

A legislação tributária através do art. 35, § 3º do Decreto-lei nº 1.598/77 disciplina o aumento de bens do ativo permanente em virtude de avaliação nos seguintes termos:

Art. 35. A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do artigo 8º da Lei n.º 6.604, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação.

(...)

§ 3º - Será computado na determinação do lucro real o aumento de valor resultante de reavaliação de participação societária que o contribuinte avaliar pelo valor do patrimônio líquido, ainda que a contrapartida do aumento do valor do investimento constitua reserva de reavaliação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

O diferimento da tributação da reserva de reavaliação é previsto na legislação tributária nos termos do artigo 35 §§ 1º e 2º do Decreto-lei n.º 1.598/77 supracitado não contemplando o caso em lide, cuja forma de tributação está prevista no mesmo artigo no parágrafo 3º acima transcrito.

Portanto, no presente caso é de se considerar correto o procedimento da fiscalização que considerou os resultados positivos da equivalência patrimonial discriminados no Termo de Intimação nº 04 como reavaliação espontânea do investimento. No que se refere aos resultados negativos constantes no citado termo (meses de Jan a Mar de 92), também procede o levantamento fiscal em expurgar do cálculo das correções monetárias do investimento, tendo como consequência a apuração a maior da sua correção monetária credora, nos meses subseqüentes aos expurgos.

Com relação à alusão feita pelo interessado à jurisprudência administrativa (Acórdão nº 101-84.909, sessão de 24 de março de 1992), cabe esclarecer que, de acordo com o art. 100, II, do Código Tributário Nacional, as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de direito tributário, como normas complementares das chamadas fontes primárias, quando a lei lhes atribuir eficácia normativa. Como não existe norma legal que atribua às decisões administrativas, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, tal efeito, as mesmas têm eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidas.

Diante do acima exposto, voto no sentido de manter integralmente os valores lançados nos itens 3 e 4 do auto de infração.

Na já reportada peça recursal o sujeito passivo, após procurar demonstrar a pertinente tempestividade e a formulação do devido arrolamento, reporta os fatos para insistir na pertinência de seu direito e junta o Lalur por que tanto pleiteou a Fiscalização, já devidamente preenchido. Para a última infração (equivalência patrimonial em investimento não relevante) cita jurisprudência da Casa.

É o breve relato.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

V O T O

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, Relator

O recurso preenche os devidos pressupostos para a sua admissibilidade e assim dele tomo o devido conhecimento.

Inicialmente reconheço que não está sob discussão o cancelamento do lançamento relativo ao ILL na medida em que, ao admitir que o contrato social da empresa não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio quotista, do lucro líquido apurado, em face de certa cláusula do contrato social do sujeito passivo, esta matéria não vem à baila para exame na instância apelatória na medida em que não se formulou recurso de ofício pelo fato de o crédito tributário exonerado ser inferior ao limite de alçada previsto no art. 34, inciso I, do Decreto 70.235/72.

Também anoto que o percentual da multa de lançamento de ofício foi reduzido de 100% para 75% na aplicação da retroatividade benigna do art. 44 da Lei 9.430/96, questão que também não ensejou recurso de ofício por decorrer do Ato Declaratório Normativo COSIT N° 1/97.

A seguir, enfrento o mérito da peça recursal, repisando que remanescem para julgamento os lançamentos de IRPJ e CSSL em face das seguintes infrações:

- 1) baixa indevida, em 1991, da parcela de R\$ 74.634.992,10, correspondente ao diferencial IPC/BTNF, em razão da alienação do investimento na controlada Newmail Empreendimentos, com lançamento a débito em conta de despesa, quando o correto, segundo o Fisco, seria debitar a importância baixada na conta de patrimônio líquido denominada "Ajuste Lei 8.200 (Reserva IPC/BTNF);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

- 2) despesa indevida, apuradas em 1991, resultante da correção monetária da conta de patrimônio líquido "Ajuste Lei 8200 (Reserva IPC/BTNF), provocada pela omissão de lançamento em contrapartida à referida conta patrimonial, quando da baixa do investimento acima consignado;
- 3) reavaliação espontânea em investimento não relevante na controlada NPB Ind. e Com, em valor igual ao ajuste indevido da equivalência patrimonial, nos meses de fevereiro, abril, maio e dezembro de 1992;
- 4) insuficiência de receita de correção monetária sobre o investimento do item anterior, entre fevereiro e dezembro de 1992, em virtude do expurgo do ajuste negativo da equivalência patrimonial verificada em janeiro e março de 1.992.

No que pertine à primeira acusação, relacionada à parcela do diferencial entre o IPC e o BTNF de que trata o investimento baixado em 1991, no valor de Cr\$ 74.634.992,10, observa-se que a mesma não deveria ser lançada em contra partida a aquilo que a autoridade lançadora denominou de "conta do Patrimônio Líquido – rubrica Ajuste Lei 8200". Na espécie, em caso de extinção da participação societária haverá de ser computado no cálculo do ganho ou da perda de capital apurado quando da baixa. E também o art. 3º da Lei 8.200 permite interpretar que tal parcela somente poderia influenciar o lucro real a partir do ano calendário de 1993. E, portanto, o agente fiscal deveria ter promovido verificações para analisar as declarações de rendimentos posteriores para verificar o chamado fenômeno da postergação, principalmente porque a declaração do exercício de 1994 (fls. 252/278), revela apuração de IRPJ em 1993. Portanto, tenho como improcedente o argüido excesso de despesa de correção monetária no período base de 1991.

No que tange à equivalência patrimonial sobre investimento não relevante é evidente, e isto nunca comportou dúvida, tal investimento esteve abaixo de 10% do valor do patrimônio líquido da investida e não tendo o sujeito passivo observado o disposto no art. 8º da Lei 6.404/76, deixando de criar a reserva de reavaliação, torna-se impossível o controle do diferimento da tributação. Neste sentido, entendo procedente o lançamento tanto no âmbito do IRPJ como no âmbito da CSSL.



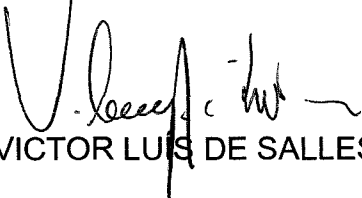
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

E em face da não relevância do investimento na pessoa jurídica investida, não tem ele o condão de gerar a receita de correção monetária vislumbrada pelo Fisco. A recomposição da correção monetária sobre investimento jamais poderia ser feita sem a recomposição da correção do patrimônio líquido.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para manter a tributação apenas sobre a verba referente à reavaliação espontânea sobre o investimento não relevante, ajustando-se o decidido à CSSL.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2005


VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro FLÁVIO FRANCO CORRÊA,

Trata-se de autos de infração de imposto de renda – IRPJ, contribuição social sobre o lucro – CSSL e imposto de renda retido na fonte – IRRF.

As infrações narradas são as seguintes:

- 1) baixa indevida, em 1991, da parcela de R\$ 74.634.992,10, correspondente ao diferencial IPC/BTNF, em razão da alienação do investimento na controlada Newmail Empreendimentos, com lançamento a débito em conta de despesa, quando o correto, segundo o Fisco, seria debitar a importância baixada na conta de patrimônio líquido denominada “Ajuste Lei 8.200 (Reserva IPC/BTNF);
- 2) despesa indevida, apuradas em 1991, resultante da correção monetária da conta de patrimônio líquido “Ajuste Lei 8200 (Reserva IPC/BTNF), provocada pela omissão de lançamento em contrapartida à referida conta patrimonial, quando da baixa do investimento acima consignado;
- 3) reavaliação espontânea em investimento não relevante na controlada NPB Ind. e Com, em valor igual ao ajuste indevido da equivalência patrimonial, nos meses de fevereiro, abril, maio e dezembro de 1992;
- 4) insuficiência de receita de correção monetária sobre o investimento do item anterior, entre fevereiro e dezembro de 1992, em virtude do expurgo do ajuste negativo da equivalência patrimonial verificada em janeiro e março de 1.992.

Lançamento efetuado no dia 08.07.1996.

Ciência da decisão de primeira instância no dia 01.03.2004, em fl.367-verso. Recurso e este Colegiado no dia 31.03.2004. Bens arrolados em fl. 458 e 461.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

Em primeiro lugar, a parcela do diferencial entre o IPC e o BTNF relacionado ao investimento baixado em 1991, de R\$ 74.634.992, 10, não deveria ter sido lançado em contrapartida à conta de patrimônio líquido denominado "Ajuste Lei 8200", ao contrário da afirmação fiscal. Não se pode esquecer que o diferencial em lume outra coisa não é que correção monetária, cujo montante integra o valor contábil do investimento baixado, na forma do art. 31, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77. Em caso de extinção da participação societária por incorporação, o valor contábil do investimento, tal como conceituado na lei, há de ser computado no cálculo do ganho ou da perda de capital apurado quando da baixa, consoante o disposto no art. 34 do Decreto-Lei nº 1.598/77. Além disso, o art. 3º da Lei nº 8.200, de 1991, possibilita ao aplicador interpretação semelhante, com a ressalva de que tal parcela só poderia influenciar o lucro real a partir do ano-calendário de 1993. Isso significa que o referido diferencial teria que ser adicionado em 1991, na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real – Lalur e, simultaneamente, registrado na parte B, para futura exclusão. Ou seja, não tenho como desprezar, de plano, a postergação de imposto, pelo descumprimento do regime de competência.

Sendo assim, é certo que a contribuinte antecipou os efeitos tributários do diferencial. Sou da opinião de que o agente fiscal, em março de 1996, na data em que efetuou o lançamento de ofício, deveria promover diligências internas para analisar as declarações de rendimentos posteriores, a fim de verificar a existência de imposto eventualmente postergado. A declaração do exercício de 1994, trazida aos autos pela então impugnante, em fls. 252/278, revela, por exemplo, que a recorrente apurou IRPJ em abril, maio, junho e julho de 1993.

Não obstante o que destaquei quanto aos efeitos fiscais resultantes da ausência de adição do diferencial no Lalur, é inegável que o procedimento contábil está correto. Nada impunha à recorrente o dever de lançar a parcela em comento a débito da conta de patrimônio líquido, relativa ao resultado da correção IPC/BTNF, nos termos do art. 6º da Lei nº 8.200/91, com a regulamentação dos §§ 1º e 2º do artigo 33 do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

Decreto nº 332/91. Quero dizer que é improcedente o excesso de despesa de correção monetária a que alude o autuante, no período-base de 1991.

Quanto à equivalência patrimonial sobre investimento não relevante, concordo com os lançamentos. Nos meses de fevereiro, abril, maio e dezembro do ano de 1992, o investimento na pessoa jurídica NPB não alcançou 10% do patrimônio líquido da investidora. É evidente, entretanto, que, para fins de verificação do percentual existente, a lógica proclama a anterior subtração dos ajustes contabilizados em decorrência da suposta equivalência patrimonial, adicionados ao saldo contábil do investimento em tela e ao patrimônio líquido. Tomando-se, então, as importâncias vislumbradas em fls. 109 e 87, 111 e 93, 113 e 96, e 127 e 71-verso, conclui-se que não há a pretendida relevância.

Por isso, tenho para mim que a recorrente nada mais fez do que reavaliar o investimento sem o laudo requerido pelo art. 8º da Lei nº 6.404/76, afora a inexistência da reserva mediante a qual o contribuinte pode controlar a realização do montante reavaliado, condição essencial ao diferimento da tributação. Aliás, esclareça-se que a precitada reserva, a bem da verdade, tem como utilidade a compensação dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão gerados pelo valor acrescido ao bem ou direito, ou então pelo aumento do custo, nas hipóteses de alienação ou baixa. Não é por outro motivo que, na omissão da constituição dessa reserva, a lei determina o imediato cômputo no lucro real do equivalente que se acresceu ao bem ou direito, em face da impossibilidade prática da compensação posterior, à semelhança do que ocorre com o aproveitamento integral da reserva de reavaliação em aumento de capital, que nenhuma influência, por si só, acarreta ao resultado contábil. Enfim, valho-me do disposto no art. 43, § 1º, h, do Decreto-Lei nº 5.844/43, bem como no art. 35 do Decreto-Lei nº 1.598/77, com a redação dada pelo art. 1º, VI, do Decreto-Lei nº 1.730/79, para negar o provimento pleiteado, assim também ao que diz respeito à CSSL, curvando-me à norma contida no art. 2º, § 1º, c, 2, da Lei nº 7.689/89, com a roupagem instituída pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

Por outro lado, a não-relevância do investimento da pessoa jurídica NPB não tem o condão de gerar a receita de correção monetária vislumbrada pelo Fisco, que promoveu o designado "expurgo" do ajuste negativo da equivalência patrimonial com o intuito de chegar ao desiderato descrito. Ocorre que a autuada apurou o lucro real mensalmente, ao longo de 1992, o que é bastante significativo à presente fundamentação. De plano, sigo à linha de pensamento delineada no item 2.1 do Parecer Normativo nº 7, de 1985, que traçou brilhantes orientações ao tratar da correção monetária da provisão para perdas prováveis na realização de investimentos, qualificadas como indedutíveis quando não submetidas às regras do art. 32 do Decreto-Lei nº 1.598/77. No ato normativo destacado, o parecerista demonstrou, com argumentos irrepreensíveis, a neutralidade dos efeitos de tal procedimento sobre o lucro líquido, porquanto a redução da correção sobre o ativo permanente se iguala à redução da correção do patrimônio líquido, desde que a referida provisão seja formada na data do balanço.

É o que se constata no caso em exame. Em primeiro lugar, a perda na equivalência patrimonial foi anulada, na determinação do lucro real, com o ajuste de adição que a contribuinte efetuou. Em segundo lugar, a autuada levantava balanços mensais. Vale dizer que a diminuição da conta de investimento, em razão da equivalência patrimonial que não lhe cabia efetuar, gerou, em janeiro e março de 1992, decréscimo na receita da correção monetária, embora em montante semelhante à diminuição da despesa de atualização monetária do patrimônio líquido, destino final da perda contabilizada. O agente falhou, pelo exposto, por fixar-se exclusivamente na conta de investimento, esquecendo-se de acompanhar, com idêntica atenção, o patrimônio líquido da recorrente, nos meses posteriores àqueles em que detectou os ajustes negativos já explicados. Ou seja, a recomposição da correção sobre o investimento jamais poderia ser feita sem a simultânea recomposição da correção do patrimônio líquido da fiscalizada.

Diante do exposto, acompanhando o Conselheiro Relator, dou provimento parcial ao recurso voluntário, mantendo, exclusivamente, a tributação sobre



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13709.001168/96-12
Acórdão n.º : 103-22.087

a verba referente à reavaliação espontânea sobre investimento não relevante,
devendo-se ajustar o decidido à CSSL.

Sala das Sessões - DF, em 12 de setembro de 2005


FLÁVIO FRANCO CORRÊA

