



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

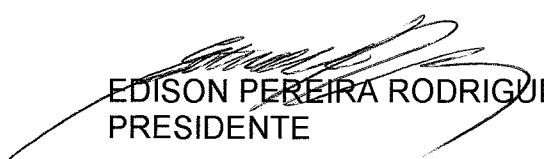
Processo nº. : 13802.000249/96-00
Recurso nº. : 118273
Matéria: : IRPJ E OUTROS - EX. DE 1992
Recorrente : COOPERATIVA CENTRAL DE LATICÍNIOS DO ESTADO DE
SÃO PAULO
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP
Sessão de : 19 de junho de 2001
Acórdão nº. : 101-93.486

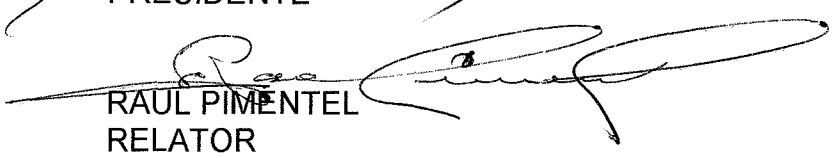
RESERVA DE REAVALIAÇÃO – DIFERENÇA IPCXBTNF: A baixa da conta de Reserva de Reavaliação contra a diferença de correção monetária IPCxBTNF, ainda não deduzida na apuração do lucro real, não caracteriza qualquer das hipóteses contidas no artigo 326, § 3º, do RIR/80, que prevê seu cômputo na determinação do lucro real. A justificativa para a tributação da reavaliação do bem é o registro da elevação do imobilizado, com o conseqüente acréscimo do patrimônio líquido da pessoa jurídica sem ter pago qualquer tributo. (Ac. 101-72.710/81)

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA CENTRAL DE LATICÍNIOS DO ESTADO DE SÃO PAULO.

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


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


RAUL PIMENTEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 01 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, LINA MARIA VIEIRA e CELSO ALVES FEITOSA.

RELATÓRIO

COOPERATIVA CENTRAL DE LATICÍNIOS DO ESTADO DE SÃO PAULO, com domicílio fiscal em São Paulo-SP, recorre de decisão prolatada pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento naquela Cidade, através da qual foi mantido o lançamento *ex officio* do Imposto de Renda do exercício de 1992 e, por decorrência, da Contribuição Social sobre o lucro do mesmo período, com base no artigo 2º e parágrafos da Lei nº 7.689/88.

Segundo consta do Termo de Verificação de fls. 20/22, a ora recorrente formulou consulta junto à Divisão de Tributação da SRRF/8ª RF, em 13-05-92 (Processo nº 13802-000.470/92-53) sobre o tratamento tributário dado à “Diferença de Correção Monetária IPC/BTNF” em 1990 em face ao disposto no artigo 3º da Lei nº 8.200/91 e artigos 32 e 38 do Decreto nº 332/91, adiantando que deduzira tal diferença integralmente na apuração do Lucro Real de 1991, indagando “se a dedução de tal diferença é obrigatória ou facultativa a partir de 1993, e se deve ser efetuada do Lucro Real ou do Lucro Líquido

A Consulta foi considerada ineficaz, com base no disposto no item VI do artigo 52 do Decreto nº 70.235/72, esclarecendo a DIVTRI, todavia, na Decisão 48/95, que “o saldo devedor da correção monetária relativa à utilização do BTNF pode ser integralmente deduzido no exercício findo em 1991, mas o saldo relativo à diferença entre o BTNF e o IPC somente a partir do exercício de 1993, quando então será facultativa”.

Foi apurado na Ação Fiscal que a contribuinte não deduzira do lucro real do período-base de 1991 a diferença IPC/BTNF, como informara na Consulta, mas adotou o seguinte procedimento contábil relativamente à parcela em questão:

- a) creditou aqueles valores à conta de “Resultado de Correção Monetária”, no montante de Cr\$ 5.962.140.248,74 (fls. 18).
- b) debitou os mesmos valores, em contrapartida, à conta de “Reserva de Correção Monetária Especial – IPC/90”.

Ainda, em 31-12-91, procedeu à reavaliação dos bens de seu ativo permanente, contabilizando a contrapartida em conta de “Reserva de Reavaliação”, no valor de Cr\$ 5.970.924.966,07.

Na mesma data creditou o valor de Cr\$ 5.962.140.248,74 (item “a” acima) à conta de “Reserva da Correção Monetária-IPC-90”, efetuando o lançamento a débito da contra “Reserva de Reavaliação”.

O aumento do valor dos bens do ativo permanente objetivou o aproveitamento dos valores lançados a título de “Diferença IPC/BTNF/90”, estornando-se o valor de “Reserva de Reavaliação”, no montante de Cr\$ 5.962.140.248,74.

A acusação fiscal é de que, de acordo com o disposto no artigo 129 do RIR/90, o Imposto de Renda apenas não incide sobre os resultados positivos das cooperativas em operações que caracterizam atos cooperativos, de forma que a prática de quaisquer operações diversas daqueles atos implica na obrigação de oferecer à tributação o resultado respectivo de acordo com as regras aplicáveis às pessoas jurídicas.

Assim, as sociedades cooperativas que praticarem operações cujos resultados são tributáveis pelo Imposto de Renda, no regime de tributação com base no lucro real, ficam obrigadas a proceder à correção monetária do balanço (artigo 347 do RIR/80) e a computar no lucro real, quando não mantida em conta de reserva de reavaliação, a contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente (artigo 326 do RIR/80), como outra empresa qualquer.

Por consequência, e devido aos fatos acima descritos, com relação à “Reserva de Reavaliação”, o valor de Cr\$ 5.962.140.248,74 deve ser adicionado ao lucro líquido no período-base de 1991, para fins de determinação do lucro real, sujeitando-se o contribuinte ao lançamento de ofício.

Enquadramento legal: artigos 326 e 387, inciso II, do RIR/80.

O lançamento foi impugnado às fls. 38/47, tendo a interessada alegado, resumidamente, que as cooperativas são sociedades sem fins econômicos; que o artigo 111 da Lei nº 5.764/71 elenca as operações sujeitas ao imposto de renda, não abrangendo o procedimento adotado pelo fisco; que os ativos reavaliados são utilizados na prática de atos cooperativos; que os lançamentos relativos à reavaliação dos ativos não se sujeitam à tributação, por falta de previsão legal porque não houve produção de renda; que o procedimento adotado pelo autuante fere o princípio da reserva legal de que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei; que não houve o fato gerador do imposto de renda; que a exigência fiscal fere o princípio da capacidade contributiva, caracterizando verdadeiro confisco; que a tributação do saldo credor da correção monetária representa ampliação do campo de incidência fiscal delimitado pela Lei nº 5.764/71. Relativamente à Contribuição Social prevista na Lei nº 7.689/88, sustenta que o autuante cometera delito previsto no parágrafo 1º do artigo 316 do Código Penal, pois já há sentença transitada em julgado desonerando a impugnante do recolhimento daquela contribuição. Ao final requer realização de perícia.

Pela Decisão de fls. 185/198, o lançamento foi integralmente mantido pela autoridade julgadora de primeiro grau, com a redução da multa de lançamento de ofício de 100% para 75%, estando assim ementada:

“RESERVA DE REAVALIAÇÃO DO ATIVO PERMANENTE: A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação. A utilização da reserva para absorver prejuízo contábil deve ser oferecida à tributação.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO: Após a declaração de constitucionalidade, por parte do Supremo Tribunal Federal, é lícita a exigência, mesmo havendo sentença transitada em julgado, desobrigando o contribuinte a recolher tal contribuição, pois os efeitos da sentença não se estendem a exercícios fiscais posteriores.

MULTA DE OFÍCIO: Fica reduzida a multa de ofício para 75% (setenta e cinco por cento), nos termos da Lei nº 9.430/96.

IMPUGNAÇÃO INDEFERIDA
LANÇAMENTO RETIFICADO DE OFÍCIO.”

Segue-se às fls. 200/225 o tempestivo recurso para este Conselho cujas razões são lidas integralmente em Plenário

É o Relatório



V O T O

Conselheiro RAUL PIMENTEL, Relator:

Recurso tempestivo, dele tomo conhecimento.

Como vimos do relato, a recorrente reavaliou bens de seu ativo permanente em 31-12-91, no valor de Cr\$ 5.970.924.966,07, contabilizando o acréscimo, em contrapartida, na conta “RESERVA DE REAVALIAÇÃO”, classificada em seu Patrimônio Líquido:

Débito: **Imóveis**

Crédito: **Reserva de Reavaliação**

Na mesma data transferiu o saldo devedor da conta “RESULTADO DE CORREÇÃO MONETÁRIA”, Cr\$ 5.962.140.248,74, a débito da conta “RESERVA DE CORREÇÃO MONETÁRIA ESPECIAL IPC/90”:

Débito: **Reserva de Correção Especial IPC/90**

Crédito: **Resultado de Correção Monetária**

Transferiu, na mesma oportunidade, da conta “RESERVA DE CORREÇÃO MONETÁRIA ESPECIAL IPC/90” a importância de Cr\$ 5.962.140.248,74, a débito da conta “RESERVA DE REAVALIAÇÃO”:

Débito: **Reserva de Reavaliação**

Crédito: **Reserva de Correção Monetária Especial IPC/90**

Com esses procedimentos contábeis, o que resultou efetivamente é que a conta “RESERVA DE REAVALIAÇÃO” foi absorvida pela conta “RESERVA DE CORREÇÃO MONETÁRIA IPC/BTNF” e esta pelo saldo da conta “RESULTADO DE CORREÇÃO MONETÁRIA”, que abrigava a diferença IPC/BTN (saldo devedor), que deveria ou poderia ser deduzido na apuração do Lucro Real a partir do exercício de 1993, por força do disposto no artigo 3º, I, da Lei nº 8.200/91 (art. 3º, I, da Lei nº 8.682/93).

O entendimento do fisco, sufragado pela autoridade julgadora singular, é de que o resultado obtido na reavaliação dos bens estava fora do campo da não incidência tributária prevista para as cooperativas e de que, com a baixa da conta RESERVA DE REAVALIAÇÃO, o ganho deveria ser oferecido à tributação no período-base encerrado em 31-12-91, a *contrario sensu* do disposto no artigo 326 do RIR/80.

Verbis:

“Art. 326 – A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudos nos termos do artigo 8º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no Lucro Real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação.”

Utilizou-se, também, na formação de sua convicção, da orientação dada no Parecer Normativo CST nº 27/81, que em seu subitem 5.4 dispõe:

“5.4 – É conveniente ressaltar, ainda, que não somente na capitalização ocorrerá a tributação da reserva. Conforme decorre do explicitado no item 3 deste parecer, **qualquer procedimento que implique baixar, na escrituração comercial, o valor da reserva constituída, importará em cômputo do valor respectivo na determinação do lucro real.**” (grifos da decisão)

Ora, como frisou a autoridade *a quo*, a interpretação da norma constante do artigo 326 do RIR/80 ocorreu “a contrário sensu”, ou seja, não mantida no balanço a conta de reserva de reavaliação, a contrapartida do aumento do valor do bem deveria ser computada na apuração do lucro real.

Todavia, é de se observar que a lei interpretada pelo Parecer Normativo CST nº 27/81, ao discorrer sobre a tributação da reserva de reavaliação no parágrafo 3º do citado artigo 326 do RIR/80, dispõe, *verbis*:

“Parágrafo Terceiro – O valor da reserva será computado na determinação do lucro real (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 35, parágrafo 1º, e Decreto-lei nº 1.730/79, art. 1º, VI):

- a) no período-base em que a reserva for utilizada para aumento do capital social, no montante capitalizado;
- b) em cada período-base, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante:
 - 1- alienação, sob qualquer forma;
 - 2- depreciação, amortização ou exaustão;
 - 3- baixa por perecimento;
 - 4- transferência do ativo permanente para o ativo circulante ou realizável a longo prazo.”

Como se observa da sequência dos lançamentos contábeis efetuados pela cooperativa, não restou configurada qualquer das hipóteses contidas no parágrafo terceiro do artigo 326 do RIR/80, por maior elastério que se dê a interpretação do texto legal em comento.

O Parecer Normativo 27/81 orienta no sentido de que qualquer procedimento que implique baixar, na escrituração comercial, o valor da reserva constituída importará em cômputo do valor respectivo na determinação do lucro real. Qualquer procedimento sim, mas dentro do explicitado no item 3 do referido parecer. A hipótese trazida nos autos não, porque a justificativa para a tributação da reavaliação do bem é o registro do imobilizado elevado, bem como seu patrimônio líquido, sem ter pago qualquer tributo (Ac. 101-72 710/81)

Ao definir o fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, dispõe o artigo 43 do C.T.N.:

“Art. 43 – O imposto, de competência da união, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos,

II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.”

No caso, a inusitada ciranda de lançamentos contábeis observada na escrituração da cooperativa não trouxe conseqüências econômicas, nos moldes do supracitado artigo 43 do C.T.N., capazes de justificar a tributação, pois, se por um lado o bem teve seu valor escritural aumentado, por outro, a contrapartida desse aumento recaiu, afinal, sobre parcela representativa de legítima perda patrimonial dedutível, qual seja o saldo devedor da correção monetária.

De se salientar, por último, que, mesmo que a interessada tivesse deduzido a diferença da correção monetária IPCxBTNf na apuração do lucro real em 1991, o entendimento do Colegiado é que na data da autuação, em 1996, caberia apenas a cobrança dos encargos pela antecipação da despesa, já que o artigo 3º, inciso I, da Lei nº 8.200/91 permitiu sua dedução a partir do ano de 1993.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso.

Brasília-DF, 19 de junho de 2001



RAUL PIMENTEL, Relator