



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 13808.000518/2002-70
Recurso nº : 136.411
Matéria : IRPJ - EX.: 1997
Recorrente : DURATEX COMERCIAL EXPORTADORA S/A (SUC. DE DURATEX
MADEIRA AGLOMERADA S/A)
Recorrida : 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 17 DE MARÇO DE 2004
Acórdão nº : 107-07.550

DECADÊNCIA - IRPJ - A partir de 1º de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, em relação ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, dispõe o fisco do prazo de 5 (cinco) anos, contado do período de apuração em que ocorreu o seu fato gerador, para fazer exigências suplementares originadas de fatos contábeis, cujos efeitos fiscais foram devidamente informados na Declaração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, apresentada no prazo legal. Consoante regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, este entendimento não se aplica nas situações em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DURATEX COMERCIAL EXPORTADORA S/A (SUC. DE DURATEX MADEIRA AGLOMERADA S/A)

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido de votar o Conselheiro Natanael Martins.

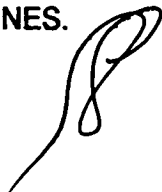

JOSE CLOVIS ALVES
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 ABR 2004

Processo nº : 13808.000518/2002-70
Acórdão nº : 107-07.550

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO QUEIROZ, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long tail, positioned below the text.A small handwritten mark or signature in black ink, located at the bottom right of the page.

Processo nº : 13808.000518/2002-70
Acórdão nº : 107-07.550
Recurso nº : 136411
Recorrente : DURATEX COMERCIAL EXPORTADORA S/A (SUC. DE
DURATEX MADEIRA AGLOMERADA S/A)

RELATÓRIO

DURATEX COMERCIAL EXPORTADORA S/A (SUC. DE DURATEX MADEIRA AGLOMERADA S/A) recorre a este Colegiado contra Decisão constante do Acórdão nº 02.208 da 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP.

O Acórdão está assim ementado:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - ANO-CALENDÁRIO: 1996 SUJEIÇÃO PASSIVA POR RESPONSABILIDADE. INCORPORAÇÃO. *A pessoa jurídica de direito privado que resultar de incorporação de outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pela pessoa jurídica de direito privado incorporada.*

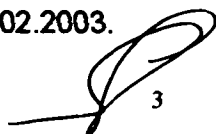
DECADÊNCIA. *A contagem do prazo quinquenal para efeito da constituição de crédito tributário deve ser feita entre a data da entrega da declaração de rendimentos e a lavratura do auto de infração.*

CSLL DEDUZIDA INDEVIDAMENTE. *Serão adicionados ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, os valores deduzidos a maior a título de CSLL desprovida de amparo legal.*

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL. RESERVA DE REAVLIAÇÃO NEGATIVA. *Só poderão ser excluídos do lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, os valores legalmente previstos, neles não estando incluída a reserva de reavaliação negativa.*

Lançamento Procedente

A recorrente teve ciência do Acórdão em 14.01.2003, tendo protocolado seu recurso em 10.02.2003.



3



Processo nº : 13808.000518/2002-70
Acórdão nº : 107-07.550

O arrolamento de bens para seguimento do recurso foi formalizado no Processo nº 10880.004270/2003-36, informa a autoridade preparadora às fls. 314.

A acusação fiscal é de que a empresa teria reduzido indevidamente a base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas pelos seguintes procedimentos:

a) redução do lucro real pela exclusão indevida de parcela relativa a realização de reserva de reavaliação negativa;

b) redução do lucro real pela dedução a maior do valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. O valor da CSLL deduzida no lucro real é maior que o valor calculado na Declaração.

A fiscalização não aceitou a explicação da atuada de que tudo fora feito com observância dos princípios de contabilidade geralmente aceitos e, especialmente, com base em normas da CVM.

Na impugnação, após levantar preliminares de nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo e por ocorrência de decadência, a atuada discorreu extensamente sobre a neutralidade fiscal da reserva de reavaliação no resultado tributável, calçada no Parecer Normativo CST nº 27/81.

Sobre a reserva de reavaliação negativa sustentou a impugnante a possibilidade de sua constituição, fundada em normas da CVM e do IBRACON, por se tratar de um procedimento contábil e legal que não se confunde com o ajuste de bens a valor de mercado.

Destacou os itens 21 e 39 da Deliberação CVM 183/95, que aprovou Pronunciamento do Instituto Brasileiro de Contadores sobre Reavaliação de Ativos e conseqüentemente tomou obrigatória a sua adoção pelas companhias abertas:

Processo nº : 13808.000518/2002-70
Acórdão nº : 107-07.550

21. Na hipótese de os laudos de avaliação indicarem que, no conjunto, o total apurado é inferior ao valor líquido contábil dos bens correspondentes, devem ser observados os seguintes procedimentos:

a) quando de uma primeira reavaliação ou quando não houver saldo na reserva não cabe o reconhecimento do efeito negativo. Todavia, a empresa deverá verificar se o valor líquido contábil dos ativos, considerados em conjunto, é recuperável através de suas operações futuras, conforme estabelecido no item 44;

b) quando houver saldo na reserva de reavaliação o efeito negativo deve ser reconhecido nos termos do item 39.

(...)

39. Na hipótese de reavaliação negativa, comentada no item 21, a contabilização deve obedecer ao seguinte:

a) o valor reduzirá o imobilizado em contrapartida a: (a.1) reserva de reavaliação, correspondente aos mesmos bens e originada de reavaliações anteriores, e (a.2) a provisão para imposto de renda diferido, que será reduzida proporcionalmente à redução da reserva.

b) quando a reserva e respectiva provisão para imposto de renda forem insuficientes para a contabilização de redução do ativo, representará que o valor de mercado é inferior ao valor do custo original corrigido líquido das depreciações e, portanto, esta insuficiência será lançada como despesa não-operacional no resultado do período em que a reavaliação ocorrer, mediante constituição de provisão para perdas. Esta provisão somente será reconhecida se a perda for considerada irrecoverável.

Asseverou que já possuía em seu acervo bens reavaliados, fez nova reavaliação a mercado de bens, mais especificamente bens da Unidade Fabril de Aratu, obtendo resultado negativo de R\$ 17.778.399,11 (resultante da diferença do saldo contábil inicial de R\$ 21.343.857,31 em confronto com o valor de mercado obtido em laudo de R\$ 6.007.053900), como devidamente descrito e comprovado nos esclarecimentos e documentos dados ao fisco em 20.12.2001; 22.02.2002 e 18.03.2002.



5



Processo nº : 13808.000518/2002-70
Acórdão nº : 107-07.550

Aduziu que a reserva de reavaliação negativa foi constituída porque, no conjunto dos bens reavaliados, possuía saldo suficiente de reserva de reavaliação positiva para sua absorção, como preconizado na Deliberação CVM 183/95.

Ressaltou ser incorreto o entendimento dado pela fiscalização ao assunto, decorrente de isolada leitura do item 39 da referida Deliberação CVM, somente querendo admitir a reserva de reavaliação negativa se contraposta aos mesmos bens da qual tenha se originado.

Qualquer que tivesse sido o procedimento por ela adotado (constituição de reserva de reavaliação ou de provisão para desvalorização de ativos a mercado), concluiu a impugnante, o resultado tributável teria sido o mesmo.

Transcreveu Decisões da Receita Federal e deste Colegiado no tocante à não tributação da reserva de reavaliação estomada.

Discorreu longamente sobre os efeitos contábeis presentes e futuros da constituição da reserva de reavaliação negativa tentando mostrar que se procedimento não afetou o resultado tributável.

No julgamento de primeiro grau a Relatora, acompanhada a unanimidade pela Turma, afastou a preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo e não acolheu a alegação de decadência. No mérito, afastou todos os argumentos da então impugnante.

No recurso a este Colegiado, a recorrente volta a defender a nulidade do Auto de Infração por erro na identificação do sujeito passivo por entender que a exigência deveria ter sido formalizada em nome de Duratex Comercial e Exportadora S/A, incorporadora, e não em nome de Duratex Madeira Aglomerada S/A, incorporada.

Volta a sustentar também a ocorrência da decadência do direito do fisco em constituir o crédito tributário, em síntese.

6 



Processo nº : 13808.000518/2002-70
Acórdão nº : 107-07.550

- o direito do Fisco de proceder ao lançamento do IRPJ cobrado por meio do Auto de Infração lavrado extinguiu-se em 31 de dezembro de 2001, ou seja, passados 05 (cinco) anos do fato gerador da obrigação tributária, que se verificou em 31 de dezembro de 1996, data do encerramento do exercício fiscal;

- é pacífico o entendimento de que o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro são tributos sujeitos a lançamento por homologação e, portanto, em matéria de extinção do crédito tributário, a disciplina aplicável é a veiculada pelo artigo 150 do Código Tributário Nacional;

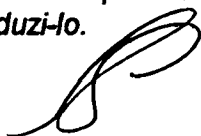
- assim sendo, o prazo decadencial da homologação do lançamento e, conseqüentemente, de extinção de qualquer pretensão da Fazenda Pública no tocante a sua revisão, é o previsto no § 4º, do mesmo artigo 150, do CTN, ou seja, 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Discorreu sobre seu entendimento acerca das disposições da Lei nº 8.383/91 e do art. 150 do Código Tributário Nacional, transcrevendo jurisprudência deste Conselho em apoio à sua tese.

No Mérito, transcreveu os seguintes fundamentos utilizados pelos julgadores de primeiro grau:

"4.20. Cabe ressaltar que a Fiscalização não está contestando a forma de contabilização da operação de reavaliação de bens e sim procedimento da empresa após a apuração de seu lucro líquido, ou seja, sua exclusão do lucro líquido da importância de R\$ 14.438.428,06 para efeito de apuração do lucro real.

4.21. A contribuinte não logrou comprovar que houve Adição ao lucro líquido da reserva de reavaliação em períodos anteriores, para que justificasse sua exclusão no período base de 1996. Pelo contrário, afirma que a contabilização da reserva de reavaliação, no ano-base de 1995, se deu contra a conta do Patrimônio Líquido não tendo afetado o resultado do exercício. Ora, se não afetou o resultado do exercício no ano-calendário de 1995 para majorá-lo não poderia afetar em 1996 para reduzi-lo.



7



Processo nº : 13808.000518/2002-70
Acórdão nº : 107-07.550

4.22. O documento de folhas nº 215, juntado pela interessada, contradiz todos argumentos da impugnação no sentido de que a reavaliação de bens não acarreta reflexos tributários. Cabe ainda esclarecer que a provisão para desvalorização de ativos deve ser adicionada ao lucro líquido, na forma do art. 195, I, do RIR/94, para composição de base de cálculo do IRPJ e não excluída como entende a impugnante no demonstrativo de fls. 215.

4.23. Portanto, mantém-se integralmente a tributação deste item por falta de amparo legal para sua exclusão da tributação."

Após, esclarece a ordem cronológica dos fatos, bem como os momentos em que foram adotadas as práticas contábeis e, por consequência, seus respectivos efeitos fiscais, em síntese:

- o valor de R\$ 14.438.428,06 não foi excluído na apuração do lucro real quando da constituição da reserva de reavaliação de bens, mas sim em momento subsequente, ou seja, quando da realização dessa reserva de reavaliação negativa;

- a reserva de reavaliação negativa foi constituída em 30 de novembro de 1995. Somente no ano-calendário de 1996 os respectivos ativos foram alienados e a reserva negativa foi realizada;

- quando de sua constituição em novembro de 1995, os lançamentos atingiram apenas contas contábeis patrimoniais, sem, portanto, afetar o resultado do ano de 1995. Foi creditado o Ativo (reduzindo o valor dos bens reavaliados a valor de mercado) e debitado o Patrimônio Líquido, conta de Reserva de Reavaliação (reduzindo o seu valor).

- a contra partida do lançamento que reduziu o valor dos bens do Ativo, não foi um débito no resultado (despesa não operacional). Logo, o lucro líquido não foi diminuído, pois não houve a contabilização de qualquer despesa no resultado; assim, não havia razão para efetuar qualquer adição na apuração do lucro real. Daí não ter a comprovado a adição ao lucro líquido em períodos anteriores (1995),



Processo nº : 13808.000518/2002-70
Acórdão nº : 107-07.550

consoante ressalvado no item 4.21. da decisão (acima transcrito), porque de fato não houve referida adição por não ser necessária;

- a afirmação dos julgadores de que "se não afetou o resultado do exercício no ano-calendário de 1995 para majorá-lo não poderia afetar em 1996 para reduzi-lo", torna-se importante observar o registro contábil da operação;

- no ano-calendário 1995, caso tivesse sido contabilizado o lançamento em contas de resultado, o efeito contábil seria de diminuição do lucro líquido, pois foi constituída uma reserva de reavaliação negativa, portanto, reconhecida uma perda de valor dos bens de ativo. Nessa hipótese, seria realmente devida a adição na apuração do lucro real para neutralizar o efeito da despesa contabilizada no lucro líquido. Todavia, não foi esse o caso;

- no ano-calendário de 1996, quando houve a realização da reserva de reavaliação negativa, a baixa das contas redutoras do Ativo foram contabilizadas contra o resultado do exercício, enquanto que a baixa da reserva de reavaliação no Patrimônio Líquido foi contabilizada contra a conta de Lucros Acumulados; Débito - PL: Lucros Acumulados

- diante do exposto, verifica-se que o lucro líquido contábil do ano-calendário de 1996 foi aumentado pela receita de estorno da reserva de reavaliação negativa do Ativo. Assim, para neutralizar seu efeito fiscal, foi excluída essa receita na apuração do lucro real.

- também não faz sentido a alegação apresentada no item 4.22. da decisão recorrida. Nesse ponto específico, ao que parece, a decisão recorrida confunde o momento dos ajustes. Por se tratar de uma Reserva de Reavaliação Negativa, seu efeito fiscal seria o mesmo de uma provisão para Desvalorização de Ativos, conforme buscou demonstrar a Recorrente em seus demonstrativos.



Processo nº : 13808.000518/2002-70
Acórdão nº : 107-07.550

- provou que se tivesse sido reconhecida a Provisão para Desvalorização de Ativos no ano-calendário de 1995 (diminuindo o lucro líquido), seria devida a adição na apuração do lucro real para neutralizar seu efeito fiscal, e destaca que o lucro real seria exatamente o mesmo apurado na situação concreta (constituição da Reserva de Reavaliação Negativa contra o Patrimônio Líquido);

- demonstrou que a realização dos respectivos ativos que ensejaram a constituição da Reserva de Reavaliação Negativa no ano-calendário de 1996 (ano seguinte a sua constituição), seria devida a exclusão na apuração do lucro real nas duas hipóteses, vez que a contabilização da operação implicou no registro de uma receita, majorando o lucro líquido. Ora, se a perda reconhecida anteriormente não pôde ser deduzida na apuração do lucro real, não faz sentido que o estorno dessa perda (receita) seja tributada.

Passa a recorrente a ratificar seus argumentos anteriormente formulados na peça impugnatória, que, a seu ver, justificam e fundamentam as explicações até aqui apresentadas para a acusação de exclusão indevida do lucro real da realização da reserva de reavaliação negativa.

Não os relato em detalhes, por economia processual.

Quanto a outra acusação fiscal - dedução na apuração do lucro real da CSLL afetada pelos efeitos da realização da reserva de reavaliação negativa - a recorrente repete seus argumentos de impugnação, assim resumidos:

- como é notório, no período-base de 1996, o lucro líquido de partida para determinação do Lucro Real era aquele antes da dedução da Provisão do Imposto de Renda (MAJUR 1997, página 29, descrição da linha 07/01), portanto, o lucro líquido após a dedução da despesa com a CSLL;

- o artigo 193, do Regulamento do Imposto de Renda de 1994, determinava que o *"Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas*



Processo nº : 13808.000518/2002-70
Acórdão nº : 107-07.550

adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Regulamento;

- a fiscalização contrariou a legislação ao concluir que todas as despesas contabilizadas pelos contribuintes são indedutíveis, exceto aquelas expressamente ressalvadas pelo Regulamento do Imposto de Renda;

- somente com a edição da Lei nº 9.316, de 22.11.96, a partir do período-base de 1997 é que se determinou que para efeito de determinação do Lucro Real das pessoas jurídicas, os valores apurados a título de Contribuição social sobre o Lucro não mais poderiam ser deduzidos como custo ou despesa operacional;

- considerando que a provisão da CSLL estava perfeitamente quantificada, de acordo com as normas comerciais e com os princípios contábeis aplicáveis, e ainda que não havia qualquer regra específica no Regulamento do Imposto de Renda que determinasse o ajuste do lucro líquido mediante adição da provisão de CSLL calculada sobre a reserva de reavaliação negativa realizada, é insustentável a alegação da fiscalização de que referida despesa seria indedutível naquele momento;

Finaliza pedindo:

- a) a nulidade do lançamento por vício na identificação do sujeito passivo;
- b) a decretação da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o lançamento; ou
- c) quanto ao mérito, a improcedência do auto de infração.

É o Relatório.



Processo nº : 13808.000518/2002-70
Acórdão nº : 107-07.550

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele conheço.

Rejeito a preliminar de nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo.

A responsabilidade da recorrente por obrigações tributárias da sucedida é inquestionável, e isso ela admite. O fato de o Auto de Infração, veículo enunciador da obrigação tributária formalizada com o lançamento, estar em nome da sucedida em nada interfere na relação jurídico-tributária.

A análise do mérito se restringirá ao instituto da decadência.

Com efeito, o Auto de Infração foi lavrado em 26 de março de 2002, formalizando exigências tributárias suplementares relativas a fatos geradores que teriam ocorrido no ano-calendário de 1996.

Este Colegiado é majoritário no entendimento, referendado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (ACÓRDÃO CSRF/01-04.347 em 02.12.2002) de que, a partir de 1º de janeiro de 1992, por força do artigo 38 da Lei nº 8.383/91, em relação ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, dispõe o fisco do prazo de 5 (cinco) anos, contado do período de apuração em que ocorrido o seu fato gerador, para fazer exigências suplementares originadas de fatos contábeis, cujos efeitos fiscais foram devidamente informados na Declaração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, apresentada no prazo legal.

Processo nº : 13808.000518/2002-70
Acórdão nº : 107-07.550

Consoante regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, este entendimento não se aplica nas situações em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que não foi aventado nos autos.

Por isso, voto por se reconhecer a ocorrência da decadência do direito do fisco de constituir crédito tributário decorrente das eventuais infrações narradas.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2004.



LUIZ MARTINS VALERO