



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº: 13808.007112/97-35  
RECURSO Nº : 125.833  
MATÉRIA : IRPJ – EXS: DE 1993 E 1994  
RECORRENTE: DRJ EM SÃO PAULO(SP)  
INTERESSADA: NATURA COSMÉTICOS S/A  
SESSÃO DE : 19 DE SETEMBRO DE 2001  
ACÓRDÃO Nº : 101-93.600

**IRPJ. LUCRO INFLACIONÁRIO DIFERIDO. REALIZAÇÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO.** Uma vez comprovado que o lucro inflacionário diferido no exercício foi realizado no mesmo exercício, correta a decisão de 1º grau que cancelou o lançamento.

**IRPJ. DEPRECIÇÃO, AMORTIZAÇÃO, EXAUSTÃO E BAIXA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. DIFERENÇA IPC/BTNF-90. LEI Nº 8.200/91 E DECRETO Nº 332/91.** Os encargos de depreciação, amortização, exaustão ou custo dos bens baixados a qualquer título, relativos à diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF-90, poderão ser excluídos na determinação do lucro real em qualquer período-base iniciado a partir de 1993 (art. 5º da IN/SRF nº 96/93).

**Negado provimento ao recurso de ofício.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo **DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO(SP)**.

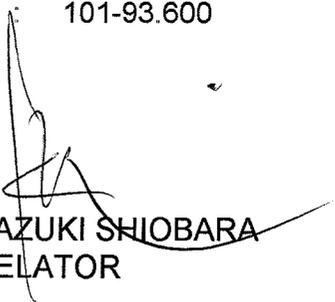
**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE



PROCESSO Nº : 13808.007112/97-35  
ACÓRDÃO Nº : 101-93.600

2



KAZUKI SHIOBARA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: **22 OUT 2001**

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

PROCESSO Nº : 13808.007112/97-35  
ACÓRDÃO Nº : 101-93.600

3

RECURSO Nº. : 125.833  
RECORRENTE : DRJ EM SÃO PAULO(SP)

## RELATÓRIO

A empresa **NATURA COSMÉTICOS S/A**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 71.673.990/0001-77, foi exonerada da exigência de parte do crédito tributário constante do Auto de Infração, de fls. 559/562, em decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo(SP) e a autoridade julgadora monocrática apresenta recurso de ofício a este Primeiro Conselho de Contribuintes.

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

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

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

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

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

*Em 30 de setembro de 1994, a INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA. (antiga INTERACT LTDA) foi incorporada pela NATURA S/A EMPREENDIMENTOS PARTICIPAÇÕES, CGC nº 71.673.990/0001-77, com alteração na denominação social para NATURA DISTRIBUIDORA LTDA.*

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

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

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

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

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

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

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

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

**Diferença IPC/BTNF-90**

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

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

**Reavaliações de Ativos.**

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

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

*inexistência de previsão legal para diferimento da mesma e por não ter ficado comprovada a bitributação alegada pela interessada.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”**

As parcelas exoneradas da incidência do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica podem ser resumidas no quadro abaixo:

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

Como se vê, a decisão recorrida excluiu da tributação três matérias, cujos valores tributáveis foram identificadas no quadro acima:

- a) – exclusão do lucro inflacionário pela sucedida;
- b) – custo das baixas da correção monetária complementar – diferença IPC/BTNF-90;
- c) dedução dos encargos de depreciação sobre a correção monetária complementar – diferença IPC/BTNF-90.

Relativamente à glosa da exclusão do lucro inflacionário pela sucedida, a decisão recorrida restabeleceu a exclusão tendo em vista que ficou demonstrada de forma cabal que exceto a parcela de Cr\$ 40.101.412,00, que o lucro inflacionário foi excluído mas na mesma declaração de rendimentos, todo o lucro inflacionário diferido foi oferecido a tributação.

Quanto a custo das baixas e encargos de depreciação da correção monetária complementar – diferença IPC/BTNF-90, a decisão recorrida restabeleceu a dedução pleiteada por entender que o Decreto nº 332/91, em seu artigo 39, impôs uma restrição temporal quanto à dedutibilidade dos referidos encargos e custos, permitindo apenas deduções a partir do período-base de 1993, não estabeleceu limite quanto ao valor da referida dedução, donde se depreende que a contribuinte tem a faculdade de efetuar tais deduções, integral ou parceladamente, a partir do referido período-base de 1993.

A decisão recorrida justifica o seu entendimento, nos seguintes termos:

*“O tratamento dispensado a estas deduções dos encargos de depreciação e custos de bens baixados, correspondentes à diferença da correção monetária pelo IPC e pelo BTNFiscal, é distinto do estabelecido ao saldo devedor da correção monetária complementar, já discutido anteriormente. Confirma este entendimento o fato do RIR/94 aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, dispor, separadamente, a respeito das deduções citadas em seus artigos 424 e 425.”*

É o relatório.



## VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso de ofício foi interposto na forma do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993.

### EXCLUSÃO DO LUCRO INFLACIONÁRIO

Trata-se de matéria de prova.

Efetivamente, o lucro inflacionário excluído do lucro líquido para a determinação do lucro real, com exceção da parcela de Cr\$ 40.101.412,00, devidamente identificada, foi adicionado ao lucro real, juntamente com o lucro inflacionário diferido e constante dos registros do sujeito passivo e, portanto, efetivamente tributado.

Não há dúvida que o lucro inflacionário foi excluído do lucro real e na mesma declaração de rendimentos foi adicionado ao lucro real, tributando-se o lucro inflacionário diferido.

Desta forma, a tributação pretendida constitui dupla tributação de uma mesma parcela; uma vez pela glosa da exclusão e outra vez pela tributação espontânea pela realização do lucro inflacionário diferido.

Assim, entendo que a decisão recorrida não merece qualquer crítica por parte deste Colegiado e, portanto, deve ser negado provimento ao recurso de ofício relativamente a este tópico.



PARCELA DOS ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO E CUSTO DE BEM  
BAIXADO – DIFERENÇA IPC/BTNF-90

A decisão recorrida cancelou o lançamento tendo em vista o disposto no artigo 39 do Decreto nº 332/91.

Efetivamente, o texto mencionado e transcrito na decisão recorrida estabelece que os valores computados anteriormente ao período-base de 1993 deverão ser adicionados ao lucro líquido, para a determinação do lucro real e que as quantias adicionadas serão controladas na parte B do LALUR, para exclusão a partir do exercício financeiro de 1994, corrigidas monetariamente com base no INPC, ou seja, estabelece um limite temporal mas não estabelece os limites percentuais anuais.

Desta forma e tendo em vista que no caso de dúvida, a legislação tributária dever ser interpretada favoravelmente ao sujeito passivo, não vejo como condenar a decisão recorrida.

Aliás, a Secretaria da Receita Federal baixou Instrução Normativa SRF nº 96, de 30 de novembro de 1993, e no seu artigo 5º declara expressamente o seguinte:

*“Art. 5º - Os encargos de depreciação, amortização, exaustão ou custo dos bens baixados a qualquer título, relativos à diferença de correção monetária complementar IPC/BTNF, adicionados ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real nos períodos-base de 1991 e 1992, poderão ser excluídos na determinação do lucro real em qualquer período-base iniciado a partir de 1993.”*

Mesmo que o citado artigo 39 do Decreto nº 332/91 possa ser interpretado de forma diversa, a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é pacífica no sentido de que o Poder Executivo, por decreto, não poderia determinar que uma despesa legítima seja tributada num determinado exercício já que de acordo com o

disposto no artigo 97, incisos III e IV, do Código Tributário Nacional, somente a lei pode definir o fato gerador ou fixar a base de cálculo de tributos.

Entre outros Acórdãos pode ser transcrita a seguinte ementa:

*“CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS. EFEITOS IPC X BTNF. O Decreto nº 332/91, ao deferir para o exercício financeiro de 1994 a dedução das parcelas dos encargos de depreciação, no que corresponde a diferença de correção monetária pelo IPC e pelo BTNF, com vistas à determinação do lucro real, extrapolou o exercício do poder regulamentar, estabelecendo restrições não previstas na Lei nº 8.200/91. Recurso provido. (Ac. nº 107-04.903, de 14/04/98).”*

A depreciação de um bem é uma despesa legítima e baixa de um bem constitui custo já que pelas regras estabelecidas a pessoa jurídica é obrigada a apurar a perda ou ganho de capital.

Por todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

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

  
KAZUKI SHIOBARA  
RELATOR