



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Recurso n.º : 148.331
Matéria : IRPJ e OUTRO - EXS.: 1998 a 2000
Recorrente : SCHERING PLOUGH FARMACÊUTICA LTDA.
Recorrida : 9ª TURMA/DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 24 DE MAIO DE 2006
Acórdão n.º : 105-15.708

IRPJ E CSLL - PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA AVALIADA PELA EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL - REGISTRO EM VALOR EXAGERADO NO ATIVO PERMANENTE DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA - REAVALIAÇÃO ESPONTÂNEA - A sistemática de avaliação pelo método da equivalência patrimonial tem o condão de conter mecanismo automático de ajuste de erros de apuração cometidos em períodos anteriores, já que em cada procedimento se coteja o valor total do patrimônio líquido da investida com o registro contábil do investimento à luz do percentual de participação. A manutenção, porém, no ativo permanente reiterada anualmente de valor contábil superior àquele correspondente à avaliação feita nos parâmetros legais demonstra a intenção de reavaliação espontânea. A inexistência de laudo de avaliação não é suficiente para elidir a irregularidade, uma vez que o laudo serve de proteção ao contribuinte que pretende diferir a tributação do aumento de valor por nova avaliação. O procedimento denota, ainda, exclusão a maior ao lucro líquido para a obtenção do lucro real não contemplada em permissivo legal. Pelo princípio da decorrência processual é de se aplicar à CSLL a decisão prolatada relativamente ao IRPJ.

Recurso voluntário conhecido e improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SCHERING PLOUGH FARMACÊUTICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: IRPJ - Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. CSLL - Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

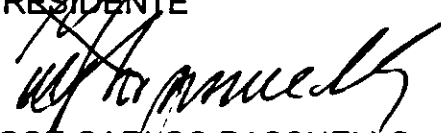


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


JOSE CARLOS PASSUELLO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 23 JUN 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUÍS ALBERTO BACELAR VIDAL, DANIEL SAHAGOFF, CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA (Suplente Convocada), EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, WILSON FERNANDES GUIMARÃES e IRINEU BIANCHI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708
Recurso n.º : 148.331
Recorrente : SCHERING PLOUGH FARMACÊUTICA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por SCHERING PLOUGH FARMACÊUTICA LTDA., em 13.10.05 (fls. 482 a 501), contra a decisão prolatada pela 9ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro – RJ, consubstanciada no Acórdão nº 7.673/2005 (fls. 454 a 462), que manteve exigência do IRPJ e CSLL, sob a ementa:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: PAF. NULIDADE. AMPLA DEFESA. DISPOSITIVOS LEGAIS GENÉRICOS. Não tipifica cerceamento ao direito de defesa a indicação de dispositivos legais genéricos no auto de infração, desde que claramente identificada a matéria submetida à tributação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. PATRIMÔNIO LÍQUIDO DA COLIGADA MAIOR QUE O CORRETO. DIFERENÇA TRIBUTÁVEL. A majoração do investimento oriunda de resultado de equivalência patrimonial maior do que o correto autoriza a adição ao lucro líquido do montante indevidamente majorado, na hipótese desse valor ter sido indevidamente excluído do lucro líquido.

AUTO DECORRENTE. CSLL.

O decidido no mérito no processo de IRPJ repercute da mesma forma na tributação reflexa.

Lançamento Procedente.”

A descrição dos fatos consta do relatório da decisão recorrida, que em parte adoto, assim se expressou:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

"2. A descrição dos fatos do auto de infração de IRPJ (fl. 355) intitula a infração como sendo: "Reavaliação de Bens. Reavaliação de Participações Societárias Avaliadas pelo Patrimônio Líquido".

3. No Termo de Verificação Fiscal de fl. 352, o fiscal autuante descreve, em resumo, o seguinte:

3.1 que os resultados de equivalência patrimonial do interessado nos anos de 1996, 1997 e 1998 encontravam-se majorados;

3.2 que, quando intimado a justificar esse fato, o interessado alegou (fls. 152/154) que tal majoração decorreu de contabilização errônea do recebimento de dividendos antecipados, a crédito da conta "Investimentos", onerando, assim, o resultado da equivalência e o lucro líquido;

3.3 que, segue o fiscal autuante, essa alegação apenas confirma a majoração indevida nos exatos montantes de R\$ 3.000.000,00, R\$ 1.500.000,00 e 3.000.000,00, referentes aos dividendos recebidos antecipadamente de Ind. Quim. e Farmacêutica Schering Plough S.A., nos anos de 1996, 1997 e 1998, respectivamente;

3.4 que, continua o fiscal, o interessado alegara que a parcela do lucro indevidamente majorado não foi distribuída; contudo, registra o autuante, conforme se verifica no Quadro Demonstrativo nº 1 (fl. 353), houve a efetiva distribuição do lucro indevidamente majorado e não tributado.

4. Os fatos geradores do lançamento são anuais e ocorreram nos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998. De sua vez, o enquadramento legal do auto de infração de IRPJ encontra-se à fl. 355 e faz referência aos arts. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, e 386, todos do RIR/1994."

A decisão recorrida fundamentou sua conclusão, pela manutenção da exigência, principalmente (fls. 460 e 461):

"12. Vimos aqui que o contribuinte apurou seu investimento na coligada em todos os três anos de que aqui se cuida levando em conta no PL da investida os valores que esta pagou a título de dividendos (R\$ 10.000.000,00, R\$ 5.000.000,00 e 10.000.000,00, nos anos de 1996, 1997 e 1998, respectivamente).

13. Este fato causou um aumento artificial do PL sobre o qual incidiu o percentual de participação (30%, neste caso), resultando, por conseqüência, em valores maiores que o correto a serem comparados com os saldos da conta respectiva do ativo permanente. Eis então as diferenças encontradas pelo autuante



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

*que nada mais são do que os valores dos dividendos recebidos pelo interessado (R\$ 3.000.000,00, R\$ 1.500.000,00 e R\$ 3.000.000,00, nos anos de 1996, 1997 e 1998, respectivamente), os quais, por sua vez, representam aumentos extemporâneos na conta investimento do ativo permanente, ocasionando, por outro lado uma exclusão excessiva, nesses mesmos montantes, na apuração do lucro real, de que fala o art. 332, do RIR, de 1994.**

"16. Entendo, dessa forma, que o equívoco efetuado pelo interessado tem o condão de ser considerado como uma reavaliação espontânea de investimento e que, portanto, os valores relativos a esses aumentos indevidos no valor do ativo permanente (investimento) devem ser adicionados ao lucro real e, via de consequência, ser objeto de exigência tributária. Com o quê, manifesto-me em favor da manutenção do auto de infração do IRPJ.

*17. No que toca à tese alegada de que a matéria não acarreta consequência na apuração da CSLL, entendo que tal pensar não deve ter aqui qualquer acolhimento. Primeiramente, a Lei nº 7.689/88 prevê, expressamente, que no ajuste do lucro líquido deve-se perfazer a exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido.**

No recurso voluntário, a empresa formula preliminar de nulidade do auto de infração da CSLL por cerceamento ao seu direito de defesa, já que sua defesa encontra-se prejudicada, *"uma vez que para tal, está se pautando em meras suposições, num processo de incerteza que, definitivamente, não se coaduna com o processo administrativo fiscal, cuja finalidade é justamente verificar a legalidade da autuação.**

Trouxe, ainda, argumentos e relatos importantes, que transcrevo (fls. 496):

"Logo, podemos concluir que, caso o procedimento tributário adotado, relacionado ao aumento do valor de sua participação societária, resulte em alguma infração à legislação fiscal por ocasião da apuração da base de cálculo do IRPJ, referente aos anos-calendários de 1996, 1997 e 1998, a mesma não pode ser capitulada no artigo 386 do RIR/94, visto que a Impugnante não realizou qualquer reavaliação de participação societária. Pois bem, se o artigo 386 do RIR/94 não se aplica ao caso em questão no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

que diz respeito ao Imposto de Renda; muito menos cabe sua aplicação à CSLL.

Realmente, conforme constatou o agente autuante, existe uma diferença no valor da receita de equivalência patrimonial registrada pela Recorrente e o valor calculado pelo agente autuante, sendo que este último se apresenta como correto. Isto é um fato. Entretanto, conforme esclarecido na resposta ao Termo de Intimação, tal diferença de receita, registrada a maior pela Recorrente, decorreu de impropriedade de seus procedimentos no cálculo da equivalência patrimonial. Deve ser ressaltado que tal impropriedade somente foi identificada pela Impugnante durante o curso da ação fiscal, que resultou no auto de infração ora impugnado, por ocasião da elaboração da resposta ao referido Termo de Intimação.

Com efeito, o procedimento inadequado da Recorrente, e que resultou na majoração indevida da receita de equivalência patrimonial, relaciona-se com os pagamentos de dividendos antecipados, isto é, dividendos pagos por conta dos lucros de exercícios ainda não encerrados, efetuados pela Indústria Química e Farmacêutica Schering Plough S/A (investida) à Recorrente.

Ocorre que tais valores de dividendos foram registrados no momento em que foram recebidos, isto é, anteriormente ao cálculo da equivalência patrimonial, diretamente contra a conta contábil que registra o seu investimento. Ao término do ano-calendário, ocasião do fechamento do seu balanço, a Recorrente efetuou o cálculo da equivalência patrimonial mediante a comparação entre o valor registrado de investimento, isto é, já deduzido o valor dos dividendos antecipados recebidos no ano, e o valor do patrimônio líquido da investida sem considerar a dedução dos dividendos pagos por conta do resultado do período. Este foi o procedimento equivocado da Recorrente que causou o aumento indevido do resultado positivo de equivalência patrimonial.

A comparação entre o valor do investimento registrado pela Recorrente, após o abatimento dos montantes de dividendos recebidos, e o valor do patrimônio líquido da investida sem a dedução dos dividendos pagos, resultou na distorção do resultado da equivalência patrimonial em cada um dos exercícios apontados pelo agente fiscal no exato montante dos dividendos antecipados. Foi exatamente o que se deu no caso em tela.

Durante a ação fiscal, a Recorrente, além dos documentos societários correspondentes à distribuição de dividendos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

antecipados pela Indústria Química e Farmacêutica Schering Plough (IQ), apresentou o demonstrativo da movimentação do patrimônio líquido, que foi revisado pelos auditores independentes desta Sociedade e que compõe o parecer dos mesmos auditores sobre as demonstrações financeiras, através da qual pode ser observado o valor dos pagamentos de dividendos que resultaram por causar o erro no cálculo da equivalência patrimonial que foi considerado pelo agente autuante como reavaliação de participação societária. Note-se que a Impugnante detém uma participação de 30% no capital total da IQ e, dessa forma, sua participação nos dividendos distribuídos também corresponde a 30%.

No que tange à afirmação do agente fiscal de que a Recorrente beneficiou-se do aumento indevido do resultado de equivalência patrimonial para distribuí-lo aos seus sócios, temos que a mesma não corresponde a realidade dos fatos."
(destaques no original).

Após citar jurisprudência administrativa conclui (fls. 499):

"V – DA CONCLUSÃO:

Demonstrado que a Recorrente apenas incorreu um erro no cálculo da receita de equivalência patrimonial e que:

(i) tal erro não afetou o seu resultado tributável, tendo em vista que o valor excessivo do resultado de equivalência patrimonial foi registrado como receita e excluído na apuração do lucro real;

(ii) o equívoco cometido não resultou em qualquer distribuição indevida de dividendos;

(iii) o investimento não foi alienado, hipótese que implicaria na modificação do ganho de capital tributável; e

(iv) o erro não pode ser tributado na forma do artigo 386 do RIR/94, uma vez que não se trata de reavaliação de participação societária,

temos que os lançamentos dos créditos de IRPJ e CSLL são improcedentes.

Relativamente à CSLL, além da preliminar de nulidade, aduz, resumidamente (fls. 488):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

"Ainda em relação à cobrança de valores referentes a CSLL, demonstrou a Recorrente, que (iv) o lançamento efetuado carece de base legal, visto que se encontra embasado em dispositivos genéricos da legislação que regulamenta a CSLL e, dessa forma, não guardam relação direta com a matéria objeto do auto; e (v) a referida cobrança é decorrente da tentativa ilegal de transportar conceitos relacionados exclusivamente ao IRPJ para a base de cálculo da CSLL, que é um tributo totalmente diverso do IRPJ, regulamentado por legislação própria e que erroneamente é tratado pelos agentes fiscais como se IRPJ fosse."

A ciência à recorrente, da decisão atacada se deu em 13.09.05 (fls. 465) e o seguimento do recurso se deu pelo despacho de fls. 310, que dá notícia de depósito administrativo.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

VOTO

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso é tempestivo e, devidamente preparado, deve ser conhecido.

A preliminar de nulidade diz respeito tão somente à CSLL e será tratada adiante.

Início pelo exame do lançamento relativo ao IRPJ.

A questão a ser dirimida se resume aos efeitos fiscais dos procedimentos contábeis da recorrente relativamente à forma como contabilizou dividendos recebidos oriundos de participação societária avaliada pelo método da equivalência patrimonial, tanto na conta de investimentos quanto no resultado dos períodos correspondentes.

É incontroverso que o investimento devia se submeter à sistemática de registro pela equivalência patrimonial.

É incontroverso que os efeitos tributados decorrem dos dividendos recebidos pela recorrente de R\$ 3.000.000,00 em 1996, R\$ 1.500.000,00 em 1997 e R\$ 3.000.000,00 em 1998, sendo tais dividendos recebidos antecipadamente no dizer da fiscalização (TVF - fls. 352).

A descrição dos fatos (TVF – fls. 352) sumariou o procedimento da recorrente:

“Que os Resultados De Equivalência Patrimonial, dos anos de 1996, 1997, e 1998 encontravam-se majorados, e através do Termo de 11/12/2000, foi o contribuinte intimado a justificar, tendo nos apresentado resposta onde alega que tal majoração decorreu por errônea contabilização do recebimento de dividendos antecipados, a credito de Investimentos, onerando assim o Resultado de Equivalência e o Lucro Líquido. Tal alegação apenas confirma a majoração indevida nos exatos montantes de R\$



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

3.000.000,00; R\$ 1.500.000,00 e R\$ 3.000.000,00 referentes aos dividendos recebidos antecipadamente de Ind. Quim. e Farmacêutica Schering Plough SA, nos anos de 1996, 1997 e 1998 respectivamente.

Alegou ainda que a parcela do Lucro indevidamente majorado não foi distribuída, entretanto conforme se verifica no Quadro Demonstrativo nº 1, em anexo, houve efetiva distribuição do Lucro indevidamente majorado e não tributado.

Pelo presente Auto de Infração fica o Contribuinte INTIMADO a reduzir o saldo de Prejuízo Compensável no montante de R\$ 2.230.793,88, relativo as compensações efetuadas pela presente autuação; da mesma forma fica o contribuinte INTIMADO a não proceder a qualquer compensação das Bases de cálculo Negativa da Contribuição Social, posto que o saldo compensável de R\$ 1.386.832,95, de dezembro de 1995, foi integralmente compensado na presente autuação."

A recorrente admite que cometeu erro contábil relativamente aos valores dos dividendos recebidos, tendo esclarecido *"que o erro cometido foi causado pela aplicação de tratamento contábil incorreto aos dividendos oriundos de seu investimento e calculados com base em lucros apurados em balanços intermediários, isto é, antes do encerramento dos períodos-base, e, que tal tratamento implicou no reconhecimento indevido de um valor superior de receita de equivalência patrimonial."* (fls. 486).

Destarte a questão se resume na avaliação dos efeitos fiscais decorrentes do erro de apropriação dos dividendos recebidos.

Uma das questões discutidas diz respeito ao fato de a recorrente ter distribuído lucros no período, mesmo tendo afirmado que não distribuíra aqueles lucros recebidos em decorrência da participação societária na empresa Ind. Quim. e Farmacêutica Schering Plough s/a.

Os valores recebidos foram de R\$ 3.000.000,00 em 1996, R\$ 1.500.000,00 em 1997 e R\$ 3.000.000,00 em 1998, sendo que a declaração de rendimentos, em seu demonstrativo de lucros ou prejuízos acumulados (fls. 27) indica um saldo em 31.12.1995 de R\$ 20.139.685,33 e ainda a distribuição em 1996 de R\$ 8.666.565,50, R\$ 7.799.319,67 em 1997 (fls. 055) e R\$ 12.371.870,74 em 1998 (fls. 89),



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

considerando-se ainda que em 31.12.1998 restaram lucros acumulados de R\$ 29.807.084,10 (fls. 89) formados por resultados dos três anos, fica claro que sempre restou no saldo da conta valor superior ao total dos dividendos recebidos da participada.

Isso bem demonstra que os dividendos distribuídos não advêm logicamente dos dividendos recebidos porquanto nunca houve insuficiência de lucros acumulados próprios da atividade e a fungibilidade dos valores impede tal conclusão.

Assim, deixo de considerar esse aspecto que entendo não ser importante para o presente caso concreto.

Revendo as declarações de rendimentos da recorrente constatei que os valores indicados no demonstrativo do resultado do exercício (contábil; fls. 08 – 1996, fls. 33 – 1997 e fls. 66 – 1998) e as exclusões procedida na apuração do lucro real (fls. 06 – 1996, fls. 34 – 1997 e fls. 69 – 1998), nos valores totais de R\$ 13.550.821,77, R\$ 13.010.919,87 e R\$ 17.042.743,23 respectivamente são coincidentes. Portanto as exclusões foram exatamente iguais aos valores indicados no resultado contábil.

A recorrente participa com 30% do capital da Ind Quim e Farm Schering-Plouh s/a e com 23,32% do capital da ESSEX Quim Ind e Com Ltda (fls. 289), sendo que os valores acima englobam as participações societárias em questão e a falta de segregação ou individualização deles prejudica em parte a conferência dos elementos informados na DIRPJ, mas procurarei fazer a necessária adequação visando a solução da demanda.

Por outro lado a fiscalização juntou ao processo os relatórios correspondentes às mutações do patrimônio líquido da investida (fls. 137 a 139) cujos valores podem ser resumidos no seguinte quadro:

	1.995	1.996	1.997	1.998	1.999
PL Início Período		78.084,00	87.755,00	99.189,00	111.533,00
Aj. Ex anteriores		-206,00	-231,00	-217,00	427,00
Div distr antecipadamente		-10.000,00	-5.000,00	-10.000,00	
Realiz IR s/Res Reavaliação				99,00	
Lucro líquido exercício		41.151,00	48.601,00	51.927,00	45.060,00



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

Dividendos propostos		-21.274,00	-31.936,00	-29.465,00	-34.246,00
PL Final do Período	78.084,00	87.755,00	99.189,00	111.533,00	122.774,00
		fls. 137	fls. 137	fls. 138	fls. 139

Participação da autuada - 30% 26.326,50 29.756,70 33.459,90 36.832,20
(valores em milhares de reais)

As declarações de rendimentos trazem divergências com os valores acima, uma vez que consta na ficha 23, os valores de R\$ 14.471.579,12, tanto para 31.12.1997 (fls. 289) quanto para 31.12.1998 (fls. 354), revelando-se dados inconsistentes. Os dados não permitem fazer o batimento do valor total dos investimentos por erros da informação acima.

A apropriação dos ganhos a serem refletidos no lançamento da equivalência patrimonial indicam clara divergência entre o valor calculado e os ganhos da investida e os valores apurados como lucros na investidora:

Div antecip + lucro + ajustes	-31.480,00	-37.167,00	-39.583,00
30% do div antec + lucros	-9.444,00	-11.150,10	-11.874,90
Resultado declarado DIRPJ	13.550,00	13.010,00	17.042,00
	fls. 08	fls. 33	fls. 66
Diferenças	4.106,00	1.859,90	5.167,10

(valores em milhares de reais)

Ainda, paralelamente, observa-se que os valores mencionados acima para refletir o investimento apresenta valores bem maiores do que aqueles constantes do demonstrativo acima das mutações patrimoniais, como é o caso de 1996 – R\$ 41.788.807,59 (fls. 25) e R\$ 51.380.097,28 (1998 - fls. 87). É possível acreditar que isso decorra do fato de a conta de investimentos em coligadas e controladas se referir a duas participações.

Assim, fica frustrada a tentativa de batimento dos valores relativos à participação societária com os elementos declarados nas DIRPJs, sendo de se aceitar os erros apontados pela fiscalização e que não foram elididos objetivamente pela recorrente, que ficou no campo da explanação teórica de seus efeitos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

Passo então a adotar como corretos os demonstrativos elaborados pela fiscalização (fls. 128 a 130) nos quais fica demonstrada visível supervalorização da participação societária por mecanismos que, no processo, apenas um deles se torna visível, qual seja o de imputar valores contábeis que redundam na valorização da participação societária.

O que resta definir é se as distorções contábeis mencionadas produzem os efeitos fiscais apontados pela fiscalização.

As distorções contábeis sem dúvida elevam o valor contábil da participação societária, elevando seu custo.

Esse procedimento pode provocar dois efeitos.

O primeiro, mediante adição ao valor do investimento de parcela superior ao efetivo acréscimo patrimonial reflexivo dos ganhos da investida, cujos efeitos são meramente contábeis.

O segundo, mediante exclusão a maior do resultado do exercício relativo a valores fictícios excluídos do lucro líquido na apuração do lucro real.

Esse procedimento refletirá seguramente distorção na apuração do resultado contábil quando da venda ou baixa da participação societária, produzindo ainda distorção no resultado tributável.

É que a imputação de ganho não tributado (lucros ou dividendos) produz receita não tributável, mas tem como contrapartida elevação no custo da participação societária que, quando da baixa ou alienação do investimento, representará custo dedutível.

Nessa linha de raciocínio, o montante do excesso de lucros apropriados converterá um lucro não tributável num custo dedutível com visível infração fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

Então a discussão passaria a se limitar ao elemento temporal. Ou seja, se a infração produz efeitos fiscais que permitam exigir tributos (IRPJ e CSLL) quando da apropriação indevida do lucro e conseqüente acréscimo do ativo de investimentos ou no momento em que o investimento for realizado por baixa ou alienação.

Sem dúvida o mecanismo de contabilização adotado pela empresa apresenta distorção repetida nos diversos períodos. Isso se comprova pela majoração em todos os períodos apreciados, porquanto se estivéssemos diante de um mecanismo de contabilização adequado, qualquer eventual erro seria necessariamente corrigido no período seguinte, porquanto a contabilidade da investidora deve refletir as mutações patrimoniais da investida e, caso utilize, como afirmado pela recorrente, um balancete ainda que inexato, seu eventual erro seria tecnicamente corrigido na próxima avaliação.

Assim não há como aceitar que o procedimento foi não intencional, sob pena de se aceitar que em nenhum dos três períodos houve o batimento entre o valor contabilizado na conta do investimento com o valor do efetivo patrimônio líquido da investida.

É certo que não houve como afirmou a recorrente, uma reavaliação ou nova avaliação formalmente refletida em laudo de avaliação, porém também é certo que a empresa procedeu a aumentos repetidos de seu patrimônio líquido e ao registro contábil do investimento a valores superiores àquele legalmente permitido.

A jurisprudência trazida à colação no recurso refere-se à ocorrência de erros de cálculo que não devem ser tratados como reavaliação do investimento, que exigem aprofundamento da ação fiscal e que a não alienação do investimento impediu ou retardou eventual e indevido proveito da investidora.

Sem dúvida a matéria comporta diversas interpretações.

A sistemática de registro pelo valor patrimonial dos investimentos relevantes em coligadas e controladas foi concebida para produzir efeitos neutros no tributo (IRPJ e/ou CSLL) e assim se comporta sempre que o ajuste anual é feito pelo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl. _____

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

valor exato da variação patrimonial da participação ou por valor inferior a ela, porquanto a limitação na admissão da exclusão se faz aos estritos valores correspondentes ao ajuste legalmente permitido.

Não é a mesma situação no caso de haver apropriação de ajuste maior do que o reflexo da variação patrimonial da investida, uma vez que a exclusão está limitada à variação patrimonial da investida e só até esse valor é admitida a não tributação.

Sem dúvida se a recorrente tivesse ajustado os valores apropriados em excesso espontaneamente e antes da fiscalização, os valores se compensariam e os efeitos fiscais se restringiriam a eventual apuração dos efeitos de postergação ou de denúncia espontânea.

Segundo os demonstrativos da fiscalização, foram apropriados aumentos do valor contábil da participação societária, cujos efeitos foram conduzidos pelo reflexo dos lucros apurados na investida e que foram integralmente excluídos na apuração do lucro real.

Assim, o efeito apontado pela fiscalização de que os aumentos do valor contábil da participação societária representam contraponto do aumento dos ganhos contabilizados em decorrência dos resultados apurados na investida, representando a exclusão indevida na apuração do lucro real dos valores acrescidos em excesso ao investimento.

Quando da fiscalização, ficou constatado que a recorrente promovera exclusões em valor superior ao ajuste devidamente comprovado, o que caracteriza a irregularidade dos excessos excluídos.

Que o procedimento reiterado da recorrente, comprovado nos autos, provoca redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL é indubitável.

Resta saber se a apropriação de tal redução deve ser feita, em todos os seus efeitos financeiros, no primeiro momento em que fica superavaliado o valor contábil



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

do investimento ou quando de sua realização por venda, momento em que o seu custo é excluído da receita obtida pela venda ou pelo valor que mede qualquer outra forma de realização.

É de se repetir que estamos diante de procedimentos que acresceram cumulativamente e com repetição o valor do investimento, fato que a recorrente em nenhum momento atacou.

Se isso é a realidade processual, o procedimento continuado e repetitivo de manutenção de valor apropriado em excesso no registro contábil do investimento representa verdadeira nova avaliação de seu valor com evidentes efeitos fiscais.

E, os efeitos fiscais se refletem diretamente na formação do lucro real, já que o acréscimo de valor do investimento tem como contrapartida um resultado que, ao ser excluído na formação do lucro real o reduz em igual valor.

E não há qualquer previsão legal para tal exclusão, a qual deve se limitar ao resultado adequadamente apurado, não a eventuais excessos.

Assim, sendo continuado o efeito contábil, que se repete ano a ano pela manutenção do excesso na conta do ativo permanente que representa o investimento, entendo ser possível considerá-lo como sendo representativo de aumento decorrente de avaliação espontânea.

A continuidade e repetitividade se apresenta apoiada em lógica pela simples razão de que até o momento da fiscalização, ocorrida quase cinco anos depois do primeiro período alcançado pela fiscalização, a empresa não adotou qualquer providência para a regularização dos valores questionados – ao menos não há notícia disso nos autos.

Resta ainda o argumento da recorrente de que não se trata de reavaliação nos moldes do artigo 386 do RIR/94.

O artigo 386 do RIR/94 efetivamente regula a forma de proceder a reavaliação espontânea, limitando a suspensão de sua tributação mediante o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81

Acórdão n.º : 105-15.708

cumprimento de formalidades e procedimentos técnicos, calcados principalmente na existência de laudo formalmente e substancialmente adequado.

A quebra da adequação do laudo técnico, sua inexistência ou o descumprimento de qualquer formalidade exigida tem como condão o afastamento do benefício da suspensão da tributação sobre o acréscimo contabilizado.

No presente caso não houve a confecção de laudo técnico, mas a manutenção no ativo permanente de valor superestimado, excedendo aos valores regularmente refletidores da participação no patrimônio da investida representa verdadeira nova avaliação do investimento, que, por não cumprir as formalidades legais, não pode compor valores excluídos da tributação no momento de sua incorporação ao ativo da empresa.

Assim, encaminho meu voto pela manutenção da exigência relativamente ao IRPJ.

Passo a apreciar preliminar de nulidade do lançamento da CSLL.

A preliminar se baseia em que a "recorrente encontra-se extremamente prejudicada na elaboração de sua defesa, uma vez que para tal, está se pautando em meras suposições, num processo de incerteza que, definitivamente, não se coaduna com o processo administrativo fiscal, cuja finalidade última é justamente verificar a legalidade da autuação."

A CSLL foi exigida mediante capitulação legal própria e precisamente indicada.

Se bem os fatos são os mesmos, existe ainda correlação procedimental, tanto que o lançamento relativo à CSLL é tido como decorrente, já que as bases de cálculo se conformam e os efeitos fiscais relativos ao IRPJ e CSLL são os mesmos, variando apenas a alíquota e características próprias de cada tributo. No presente caso, as bases de cálculo são comuns.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Fl.

Processo n.º : 15374.003064/2001-81
Acórdão n.º : 105-15.708

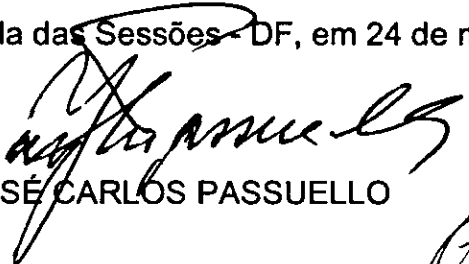
Os argumentos que induzem a entender que a legislação da CSLL não prevê a adição do valor da reavaliação de participação societária não tem respaldo legal.

É de se ver que a irregularidade apontada pela fiscalização tem origem nos procedimentos contábeis da empresa, portanto já na formação do resultado do exercício, merecendo assim o mesmo tratamento recebido perante o IRPJ.

E, igualmente não há previsão legal que ampare valorização exagerada de bens do permanente nem a exclusão excessiva de ganhos de equivalência patrimonial, sendo de se aplicar a mesma decisão prolatada relativamente ao IRPJ, pela aplicação do princípio da decorrência processual.

Assim, diante do que consta do processo, voto por conhecer do recurso, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2006.


JOSÉ CARLOS PASSUELLO