



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16327.004099/2002-46
Recurso nº 148.714 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.426 – 1ª Turma
Sessão de 03 de novembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LIDERANÇA CAPITALIZAÇÃO S/A

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Ano-calendário: 1998

FALTA DE ADIÇÃO DE PERDAS NA REAVALIAÇÃO DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. As perdas de bens do ativo permanente só podiam ser deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL quando da realização do bem. Até lá, o procedimento correto deveria ser a constituição de uma provisão para perdas, a qual, ao teor do art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95, são indedutíveis. As disposições da SUSEP não podem se sobrepor à legislação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO TRIBUTO. Acata-se a alegação de postergação do pagamento do tributo quando o sujeito passivo demonstra que levou à tributação a base de cálculo objeto do lançamento de ofício e recolheu o tributo em períodos posteriores. O efeito desse reconhecimento dá-se pelo ajuste nos valores lançados, no sentido de se deduzir do tributo lançado, aquele que foi efetivamente pago *a posteriori*, adotando-se, para tanto, o método da imputação proporcional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, 1) por unanimidade de votos, conhecer do recurso. 2) No mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional para restabelecer a tributação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri (Relator) e Leonardo de Andrade Couto. 3) Por maioria de votos, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional quanto a matéria efeitos da postergação, determinando tão somente o ajuste na matéria tributável para excluir os valores relativos aos encargos de depreciação até o período-base da fiscalização. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri (Relator) que cancela a exigência por não ter sido observado no lançamento os efeitos da postergação do pagamento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Adriana Gomes Rêgo quanto a ambas as matérias.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


VALMIR SANDRI - Relator.


ADRIANA GOMES RÊGO - Redatora Designada.

EDITADO EM: 09 ABR 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto), Antônio Praga, Karem Jureidini Dias, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Antônio Carlos Guidoni Filho, Adriana Gomes Rêgo, Valmir Sandri, Leonardo de Andrade Couto e João Carlos de Lima Júnior (Substituto Convocado).

Relatório

Com base no permissivo do artigo 15, §1º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial contra o acórdão nº 101-95.803 (fls. 359/375) proferido pela antiga 1ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, que por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para afastar a glosa promovida pela fiscalização das perdas/despesas deduzidas pela contribuinte relativas à reavaliação dos bens de seu ativo imobilizado, estando à decisão assim ementada, *verbis*:

*"IRPJ e CSLL - NORMAS CONTÁBEIS ESPECÍFICAS - SOCIEDADES DE CAPITALIZAÇÃO - PROCEDÊNCIA DA DEDUTIBILIDADE DA DIFERENÇA ENTRE O VALOR DA REAVALIAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO E O VALOR CONTÁBIL, em face das normas contábeis aprovadas pelo Conselho Nacional de Seguros Privados (CNSP) e circulares da Superintendência de Seguros Privados (SUSEP).
Recurso provido."*

No que interessa a essa instância recursal, o acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário para afastar a glosa das perdas/despesas deduzidas pela contribuinte relativas à reavaliação dos bens de seu ativo imobilizado, ao entendimento de que as perdas lançadas pela contribuinte não se subsume a provisão, mas sim uma verdadeira perda que pode ser deduzida da base de cálculo do IRPJ e CSLL, uma vez que a provisão aventada pelo Fisco diz respeito à provisão para perdas prováveis na realização de investimento, não sendo o caso dos autos.

Assim, a antiga 1ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes cancelou o auto de infração ao argumento de que a lei estaria impedindo apenas a dedução de provisões para investimentos, que a SUSEP teria determinado o registro de reavaliação como perda, que consoante o artigo 13, I, da lei nº 9.249/95 as provisões técnicas das companhias de capitalização são dedutíveis e que, de qualquer forma, a fiscalização teria que considerar a postergação, eis que os bens do ativo imobilizado estão sujeitos à depreciação.

Vale mencionar que restaram vencidos os Conselheiros Paulo Roberto Cortez e Caio Marcos Cândido que deram provimento parcial ao recurso, para excluir os efeitos da postergação.

Em seu recurso especial (fls. 379/387), a Fazenda Nacional alega que o acórdão recorrido contrariou prova dos autos por não haver comprovação da postergação do pagamento, bem como contrariou o disposto no artigo 13 da Lei nº 9.249/95.

Argumenta que à época em que o Recorrido fez o registro da reavaliação (ano calendário 1998), e não se tratando de perda na alienação de bem imóvel, não poderia deduzir tal quantia da base de cálculo do IRPJ, pois entende que não representava provisão dedutível diante do art. 13, I, da Lei nº 9.249/95 e da à lei societária.

Assim, salienta que o reconhecimento contábil da diferença apurada entre o valor da avaliação e o valor contábil dos imóveis é uma provisão não admitida pela legislação do imposto de renda nos termos do art. 13, I, da Lei nº 9.249/95.

Prossegue afirmando que mesmo que no caso concreto existissem todos os pressupostos para que o Recorrido contabilizasse a perda em consonância com a Circular SUSEP nº 7/2007, tal registro poderia ser impugnado pelo Fisco, pois devem ser aplicadas ao caso apenas as normas tributárias.

Afirma ainda que não há prova nos autos de ter ocorrido à postergação do IRPJ, e, caso houvesse, caberia à fiscalização considerar apenas os valores já recolhidos, solicitando assim, que seja mantido integralmente o auto de infração.

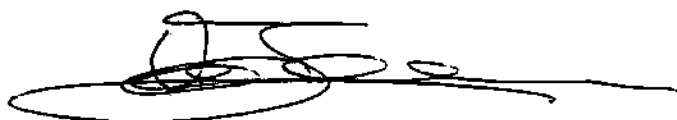
Ao recurso especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento pelo Presidente da Câmara recorrida (Despacho n. 101-052/2007, fls. 389), ante o reconhecimento da demonstração da contrariedade à lei ou à evidência da prova, por ter o contribuinte fundamentado a saciedade da alegada contrariedade à lei no que tange à não exclusão dos efeitos da postergação.

Regularmente intimada, a contribuinte apresentou contra-razões (fls. 394/408), argumentando, em síntese, que não houve provisionamento e sim mero decréscimo de ativo, contabilmente reconhecido, nos termos da legislação especial aplicável às companhias de fiscalização.

Alegou ainda que deve ser considerado inválido o lançamento, devido à fundamentação da autuação nos termos do art 374 do RIR/94, a qual não se enquadraria no caso em tela.

Relativamente à postergação, afirma que o órgão julgador não possuiu competência para efetuar lançamento fiscal, nos termos do parágrafo único do artigo 142 do CTN bem como do Parecer Normativo COSIT nº 02/96, colecionando uma série de ementas nesse sentido.

É o relatório.



Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O presente recurso foi interposto com base no permissivo do artigo 15, §1º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, contra o acórdão nº 101-95.803 (fls. 359/375) proferido pela antiga Primeira Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, que por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para afastar a glosa promovida pela fiscalização das perdas/despesas deduzidas pela contribuinte relativas à reavaliação dos bens de seu ativo imobilizado.

Para seguimento de seu recurso, a contribuinte alega que o acórdão recorrido contrariou prova dos autos por não haver comprovação da postergação do pagamento, bem como contrariou o disposto no artigo 13 da Lei nº 9.249/95, fundamentando sua pretensão de forma clara e atendendo aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a questão posta à análise desta E. Turma cinge-se ao fato de determinar se a reavaliação do ativo imobilizado subsume-se à provisão para perdas prováveis na realização de investimentos de que trata o art. 374 do RIR/94, bem como, se deve ser aplicado ao caso o disposto no art. 13, da Lei 9.249/95 - que trata da vedação, para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, determinadas provisões, despesas e contribuições não compulsórias -, ou se trata de uma perda/despesa o decréscimo apurado na avaliação dos imóveis do ativo permanente por força de legislação extravagante a legislação tributária, podendo ser deduzida da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL.

A decisão recorrida afastou a glosa efetuada pela fiscalização ao entendimento de que as perdas lançadas pela contribuinte não se subsume a provisão, mas sim a uma verdadeira perda que pode ser deduzida da base de cálculo do IRPJ e CSLL, eis que a provisão aventada pelo fisco diz respeito à provisão para perdas prováveis na realização de investimentos, o que não é o caso, eis que as perdas se originaram do seu ativo permanente (instalações, máquinas e equipamentos).

De fato, da análise do termo de verificação fiscal (fls.107/108), depreende-se que a fiscalização considerou as perdas deduzidas pela contribuinte como provisão, somente dedutível na medida e no tempo em que o bem for realizado, *ex vi* do disposto no artigo 374 do RIR/94.

Da análise da redação original do referido dispositivo, a provisão ali tratada, era decorrente do valor de investimento, sendo silente em relação aos bens do ativo permanente (imobilizado), não havendo, portanto, suporte legal para a exigência exonerada pela Câmara recorrida.

Ressalte-se, ainda, que o artigo 374, no qual se pautou a autuação, tipifica a indedutibilidade de provisão para perdas prováveis na realização de investimentos, matéria estranha à hipótese dos autos, tendo em vista que a contribuinte não constituiu qualquer provisão, muito menos procedeu à reavaliação de qualquer bem do Ativo qualificado juridicamente como Investimento, à avaliação dos imóveis integrantes do seu Ativo Imobilizado.

De se observar que, dentre as normas gerais de contabilidade, de observância obrigatória às sociedades seguradoras e de capitalização, a SUSEP impõe a reavaliação periódica dos imóveis, conforme determinado pela circular nº 07/97 em seu artigo 5º, que em seu § 1º afirma que a diferença apurada entre o valor da reavaliação e o valor contábil dos imóveis registrados nas sociedades de capitalização e nas entidades abertas de previdência privada deverá ser reconhecida contabilmente, a partir da data do laudo de reavaliação.

Dessa forma, a contribuinte nada mais fez do que dar fiel cumprimento à determinação legal a que estava sujeita, na qualidade de sociedade anônima de capitalização, e sendo assim, reconheceu como perda o decréscimo apurado na avaliação dos imóveis do seu ativo imobilizado, e as deduziu para efeito de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, eis que não havia normas tributária específica que desautorizavam sua dedutibilidade.

Logo, correto está o entendimento da Primeira Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes que cancelou o auto de infração, ao argumento de que a lei estaria impedindo apenas a dedução de provisões para investimentos e, por ter a SUSEP determinado o registro da reavaliação como perda, e ainda, considerando que o artigo 13, I, da Lei nº 9.249/95, autoriza as deduções das provisões técnicas das companhias de capitalização, concluiu que o lançamento não tem como prosperar.

Por último, caso a exigência não venha a ser afastada em base no argumento acima despendido, é de se observar que por não ter a fiscalização observado os efeitos da postergação, em razão da depreciação do ativo imobilizado, também por esta razão o lançamento não tem como prosperar.

Isto porque, entendo que não cabe a esta instância administrativa, em face da incompetência legal, proceder aos ajustes do lançamento anteriormente realizado pela autoridade fiscal competente, eis que, ao alterar o aspecto temporal do fato gerador da obrigação tributária, para reconhecer a postergação (incluir as despesas de depreciação não considerada pela fiscalização), estar-se-á procedendo a um novo lançamento, sem que essa instância possua competência prevista em lei para tal *mister*.

Nesse ponto (postergação), vale mencionar ainda que a contribuinte instruiu os autos com as DIPJs dos anos-calendários subseqüentes ao lançamento, anexadas que foram ao seu recurso voluntário, logrando êxito em comprovar que auferiu lucro tributável nos respectivos anos-calendário.

Dessa forma, ante o acima exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da D. Procuradoria.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de novembro de 2009.


VALMIR SANDRI, Relator

Voto Vencedor

Conselheira ADRIANA GOMES REGO, Redatora-Designada

Ouso discordar do eminente Relator, porque, analisando os autos, vejo que a autuação não foi efetuada com fundamento no art. 374 do RIR/94, mas sim no art. 195, desse diploma legal, sendo a infração constante do auto de fl. 112 assim intitulada: "ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO".

De acordo com o Termo de Verificação de fls. 107/108, o contribuinte registrou uma perda correspondente a uma diferença negativa entre o valor de reavaliação de bens do ativo permanente e o valor contábil, sendo esta reavaliação um procedimento adotado /m decorrência das disposições contidas na Circular SUSEP nº 07/97.

Essa perda foi deduzida do lucro líquido do ano-calendário de 1998, porém, o que a Fiscalização consignou foi que essa perda, à luz da legislação do Imposto de Renda e da CSLL, somente poderia ser deduzida "na medida e no tempo em que o bem for realizado", de forma que, até a realização, o contribuinte deveria ter constituído uma provisão para perdas dos bens integrantes do ativo permanente, objeto de reavaliação. Tal provisão somente poderia ser reconhecida, portanto, se a perda fosse irrecuperável.

Destaca, ainda, a Fiscalização que, ao teor do art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249/95, resta claro que tal provisão não é dedutível.

Assim, a Fiscalização concluiu que a despesa não era dedutível para fins fiscais e que, portanto, deveria ter sido adicionada à base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Por conseguinte, como não houve a adição, foi efetuado o lançamento relativo à falta de adição.

Na sua defesa, o contribuinte alega que observou as normas da SUSEP e que o art. 374 diz respeito à provisão para perdas prováveis na realização de investimentos e não de imobilizado.

Entretanto, em que pese haver normas que lhe são específicas, já que se trata de uma sociedade de capitalização, para fins fiscais, a legislação do tributo determina ajustes a serem feitos; assim, uma despesa decorrente de uma observância a uma norma da SUSEP não tem o condão de alterar a legislação do IRPJ e da CSLL.

É de se verificar, ainda, que em momento algum a Fiscalização disse que o procedimento do contribuinte se equiparava à constituição de uma provisão para investimento, como aduziu o acórdão recorrido. Como já registrado acima, o que foi dito é que o procedimento de reconhecer a despesa não operacional se traduzia "*na constituição de uma provisão para perdas dos bens integrantes do ativo permanente*", ou seja, em momento algum a Fiscalização enquadrou a hipótese em provisão para investimentos. Citou, sim, o art. 374 do Regulamento, mas o fez para esclarecer quais as provisões dedutíveis da base de cálculo dos tributos lançados.

Por essas razões, discordo totalmente do acórdão recorrido e mantenho a exigência, porém, como o contribuinte suscitou a postergação, e esta foi analisada pelo Colegiado *a quo*, cumpre a esta CSRF enfrentar esse aspecto também.

Alega a Recorrente, em seu recurso voluntário, que o decréscimo verificado no Imobilizado, foi feito em contrapartida com a conta de Imóveis, e isso implicou na subtração desse valor dos respectivos itens de ativo, que se tornaram menores, para efeito de cálculo da depreciação.

Assim, se a perda não foi reconhecida por este Colegiado, o valor do ativo torna-se maior e, por conseguinte, o valor da depreciação correspondente. Sendo o valor da depreciação maior do que o que foi deduzido, o IRPJ e a CSLL pagos nos períodos subsequentes foram, também, a maior, daí decorrendo um efeito postergatório do pagamento do tributo.

Para comprovar que efetuou recolhimentos nos períodos subsequentes, acosta aos autos cópia das DIPJ relativas aos anos-calendário de 1999 a 2002, fls. 265/318.

O entendimento deste Colegiado é no sentido de que, se o sujeito passivo alega efeito postergatório no pagamento do tributo e comprovada que apurou, de fato, resultados positivos em períodos posteriores, concede-se o efeito postergatório, não no sentido de anular o lançamento, mas sim determinando-se à unidade preparadora, refazer os cálculos do auto de infração, considerando, mediante imputação proporcional, o efeito postergatório do pagamento do imposto de renda e da CSLL, no sentido de deduzir do imposto lançado, aquele que foi efetivamente pago posteriormente.

Todavia, cumpre ainda esclarecer que não se trata de reconhecer o efeito postergatório em razão dele ter baixado o bem, de ter realizado o bem, como entendeu a DRJ, pois, de fato, isso não restou demonstrado, até porque não foi alegado. Assim, o cálculo a ser feito, cada período a *posteriori* deve considerar o valor deduzido a título de depreciação relativamente aos bens corrigidos e o *quantum* deveria ter sido deduzido se o valor do bem fosse aquele sem deduzir a perda. Sobre esta diferença calcula-se o imposto que foi pago a maior a título de postergação. Porém, como o pagamento foi efetuado em um momento posterior, sobre esse valor deve-se fazer uma imputação proporcional, para se verificar o montante do imposto e da contribuição devidos em 1998, que foram postergados para os períodos subsequentes.

O valor a ser deduzido do lançamento deve corresponder ao valor do principal, apurado a partir dessa imputação proporcional. Sobre a parcela remanescente, mantém-se as exigências de multa de ofício e juros de mora.

Assim, manifesto-me por DAR PROVIMENTO ao recurso da Fazenda Nacional, no sentido de acatar a exigência lançada, porém concedendo o ajuste do lançamento, decorrente do efeito postergatório sobre a despesa de depreciação, que foi apropriada a maior.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de novembro de 2009.


ADRIANA GOMES REGO-Redatora-Designada.