



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 19515.001222/2002-48
Recurso nº. : 137.117
Matéria: : IRPJ e CSLL- ano-calendário: 1997
Recorrente : WHEATON DO BRASIL IND. E COM. LTDA.
Recorrida : 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo- SPO I
Sessão de : 01 de dezembro de 2004
Acórdão nº. : 101- 94.788

REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE IMÓVEIS. ABSORÇÃO DE PREJUÍZOS CONTÁBEIS. LIQUIDAÇÃO DE CONTA CORRENTE DE SÓCIA. Se os fatos ocorreram todos no mesmo dia, a ordem dos respectivos lançamentos na contabilidade do contribuinte é irrelevante. Uma vez que a empresa tinha estoque de capital suficiente, sem a incorporação da Reserva, para absorver os prejuízos e liquidar as contas "Títulos a receber" e "Adiantamento a Fornecedor", impossível afirmar que a absorção deu-se com a reserva incorporada, e não com o saldo de capital antes existente.

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. MÚTUO GRATUITO COM EMPRESA LIGADA. Indedutíveis são os juros devidos a instituições financeiras por empréstimos bancários, em face da existência de mútuo gratuito concedido a empresa ligada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSL. Se não houver disposição legal expressa em sentido contrário, não precisam ser adicionadas, para efeito da base de cálculo da contribuição, os valores que, de acordo com a legislação comercial, constituam despesa para a empresa, mas que, para efeito de imposto de renda, sejam indedutíveis.

Recurso voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WHEATON DO BRASIL IND. E COM. LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: 1) afastar da tributação do IRPJ o item reserva de reavaliação; 2) cancelar a exigência da CSL, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Processo nº: 19515.001222/2002-48
Acórdão nº: 101-94.788



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Recurso nº. : 137.117
Recorrente : WHEATON DO BRASIL IND. E COM. LTDA.

RELATÓRIO

Cuida-se de recurso voluntário interposto pela empresa Wheaton do Brasil Ind. e Com. Ltda contra decisão da 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo- SPO I, que julgou inteiramente procedentes os lançamentos consubstanciados em autos de infração lavrados para formalizar exigências de IRPJ e de CSLL relativos ao ano-calendário de 1997.

Os créditos foram constituídos em 22/10/2002, após ação fiscal direta realizada no estabelecimento do interessado.

As infrações apuradas, segundo consta dos autos, consistiram em:

a) Quanto ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica:

- custos, despesas e encargos não necessários;
- falta de adição da realização da reserva de reavaliação

b) Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro:

- falta de recolhimento da CSL, item correspondente às despesas financeiras glosadas.

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 43 a 48 assim esclarece quanto às infrações:

"Falta de adição de reavaliação da reserva

- em 29/12/1997 os sócios deliberaram amortizar prejuízos contábeis acumulados até 1996 e liquidar as contas denominadas Adiantamentos a Fornecedores- Vidros Viton e Títulos a Receber, ambas entre a fiscalizada e sua sócia cotista Vidros Viton Ltda, CNPJ 61.417.390/0001-94 (alteração contratual registrada na JUCESP em 03/02/1998);

- para tanto, a empresa utilizou seu Capital Social e Reserva de Reavaliação de Bens Imóveis elaborada e contabilizada em 26/12/1997 e incorporada ao capital social em 29/12/1997, liquidando, em 26/12/1997, a conta de adiantamentos à sócia cotista Vidros Viton e, três dias após, a conta de títulos a receber com a mesma sócia cotista, compensando, ainda, seus prejuízos acumulados, de forma que o capital social que montava R\$ 99.201.221,00, após as operações de amortização, liquidação e incorporação, passou para o total de R\$ 86.491.566,00;

- assim, no período de três dias, entre as datas de 26/12/1997 e 29/12/1997, ocorreram os seguintes fatos contábeis:

Capital Social

Nacional

84.321.033,49



Estrangeiro	14.880.187,51	99.201.221,00
Amortização		
Prejuízo contábil até 31/12/1996		-18.614.261,00
Liquidação das contas		
Títulos a receber	13.920.032,49	
Adiantamentos a Fornecedores	8.935.987,51	-22.865.020,00
Capital social reduzido		57.721.940,00
Reavaliação de Bens Imóveis		
Terrenos	8.529.365,00	
Edifícios	20.240.261,99	28.769.626,00
Novo Capital Social		86.491.566,00

- embora as operações tenham se processado todas no período de três dias, e embora a liquidação da conta de títulos a receber e a amortização de prejuízos tenham ocorrido na mesma data da incorporação da reserva, a empresa procedeu primeiramente à amortização de prejuízos contábeis e à liquidação das contas de sua sócia para depois incorporar a reserva de reavaliação de imóveis, formada três dias antes da alteração contratual e baseada em laudo, a qual foi INTEIRAMENTE absorvida pelas mencionadas operações, restando um capital ainda menor que o anterior;

- a razão pela qual a empresa procedeu suas operações nessa ordem está na tentativa de fugir à tributação, já que a utilização da reserva de reavaliação para outra finalidade que não seja a de reserva propriamente dita, ou a de incorporação ao capital social, gera sua imediata realização e, portanto, sua adição ao lucro real;

- de fato, o RIR, aprovado pelo Decreto 1041 de 11/01/1994 permite, no inciso II de seu artigo 383, o diferimento da tributação, por ocasião da alienação, da depreciação ou da baixa do bem reavaliado. No entanto, a condição "sine qua non" para que esse deferimento se legitime é sua UTILIZAÇÃO PARA AUMENTO DO CAPITAL SOCIAL;

- é óbvio que a reserva de reavaliação, formada e incorporada ao capital social no mesmo dia da amortização dos prejuízos acumulados, não teria razão de existir caso não ocorresse aquela amortização. Na verdade, tal reserva fora totalmente absorvida e só foi incorporada após a amortização para tentar não configurar, à luz da lei fiscal, sua imediata realização.

- essa manobra teve o único fito de tentar descaracterizar a realização da reserva, para que esta não fosse adicionada ao lucro real da empresa ao final do balanço patrimonial, fato que geraria imposto de renda a pagar.

Custos, despesas não necessários

- quanto à conta de adiantamentos para a sócia cotista da fiscalizada que somaram em 26/12/97, R\$ 8.935.987,51, não correspondeu qualquer entrega posterior de bens ou serviços, sendo liquidada no fim de 1997 e tais adiantamentos correspondem a mútuo gratuito (não houve aplicação de juros);

- no ano de 1997 a fiscalizada contabilizou despesas com juros sobre operações financeiras, relativos a empréstimos tomados junto a bancos, totalizando tais despesas o valor de R\$ 3.902.244,79;

- tais juros deixaram de ser necessários a partir do momento em que a fiscalizada repassou, gratuitamente, à sua sócia cotista, os empréstimos tomados aos bancos em seu nome, através da conta de mútuo disfarçada em adiantamentos a fornecedor;

- com base na média anual da conta "empréstimos a pagar a bancos" de R\$ 12.725.750,00 (como demonstrado às fls.47), a fiscalização calculou que, de forma

proporcional, a fiscalizada deixou de repassar à sua sócia cotista o valor de R\$ 2.740.145,80, correspondente à parcela de juros incidentes sobre o capital repassado a título gratuito, ou seja, R\$ 8.935.987,51;

- os juros pagos ao sistema financeiro no valor de R\$ 2.740.145,80 são indedutíveis, devendo ser adicionados ao lucro operacional.”

A empresa apresentou impugnação tempestiva, instaurando o litígio, julgado em primeira instância pela 10ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, que julgou procedente o lançamento, conforme Acórdão 2.887, de 11 de março de 2003, cuja ementa tem a seguinte dicção:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997

Ementa: NULIDADE. DESCONSIDERAÇÃO DE NEGOCIO JURIDICO. NORMA GERAL ANTI ELISÃO. Descabe falar em desconsideração de negócio jurídico quando, a partir da escrita contábil e do próprio ato jurídico de alteração do capital social, comprova-se a ocorrência do fato gerador.

REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO DE IMÓVEIS. ABSORÇÃO DE PREJUÍZOS CONTÁBEIS. LIQUIDAÇÃO DE CONTA CORRENTE DE SÓCIA. Comprovado que o aumento de capital foi absorvido integralmente com a compensação de prejuízos contábeis e saldo em conta corrente com sócia, considera-se realizada a reserva de reavaliação de imóveis.

GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. MÚTUO GRATUITO COM EMPRESA LIGADA. Indedutíveis são os juros devidos a instituições financeiras por empréstimos bancários, em face da existência de mútuo gratuito concedido a empresa ligada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSL. A exigência da CSL quanto às despesas desnecessárias segue o decidido no IRPJ pela íntima relação entre tais exigências.

Lançamento Procedente

No que se refere à reserva de reavaliação, os fundamentos da decisão consistiram em que: (a) a reavaliação feita em data próxima à do encerramento do balanço do ano-calendário de 1997, corresponde a bens do ativo permanente já existentes em 31/12/1996, razão pela qual não há porque considerar a reavaliação como sendo de “competência” exclusiva de período após 31/12/1996; (b) ao efetuar

os lançamentos na conta Capital Social, primeiro lançou o aumento de capital social pela incorporação da reserva de reavaliação de bens imóveis, depois a liquidação com os prejuízos e, por fim, a liquidação de títulos a receber e adiantamento a fornecedor; (c) embora os bens imóveis reavaliados continuem no ativo da interessada, a realização da reserva independe da efetiva realização do bem, à época dos fatos autuados; (d) o saldo da conta 103.101002.001- Proj. Res. Aquis. de Imobilizado, que foi transferido em 27/11/97 para a conta "Títulos a Receber", cujo saldo foi liquidado, representava inversões de capital, e o abandono dos empreendimentos ou atividades a que se destinavam as inversões, obriga o reconhecimento das perdas do capital aplicado em conta de resultado; (e) não havendo provas que justifiquem a transferência contábil encerrando a conta de ativo imobilizado para Títulos a Receber, o valor da baixa deveria ter sido lançado em conta de resultado, e elevado o prejuízo contábil apurado no período e, portanto, a liquidação da conta corrente com a sócia Vidros Viton, no que se refere à conta de Títulos a Receber, também caracteriza realização da reserva de reavaliação de imóveis incorporada ao capital, devendo a exigência recair sobre o valor total da reserva de reavaliação de bens imóveis; (e) O valor da reserva de reavaliação utilizada para compensar os prejuízos contábeis será computado na determinação do lucro real no montante que exceder à absorção do prejuízo compensável (prejuízo fiscal) transferido de exercícios anteriores, nos termos do art. 64, § 4º, do Decreto-lei 1.598/77, e ainda conforme orienta o PN CST 27/71, bem como entendimento expressado pelo Conselho d Contribuintes no Acórdão 101-76.802/86.

Quanto aos custos/despesas não necessários, ponderou a decisão recorrida: (a) a fiscalização considerou que a existência de compromissos bancários, em face da manutenção de valores a receber com coligadas, não justificava a dedutibilidade dos respectivos encargos financeiros, não podendo a requerente onerar seu resultado tributável por conta de outras pessoas jurídicas; (b) o fato de ter havido compra de maquinário no passado não significa que os adiantamentos em conta corrente não correspondem a mútuo, mencionando-se, inclusive, que as notas fiscais acostadas ao processo às fls.138 a 159, no total de R\$ 4.493.000,00, correspondem a bens que já estavam em poder da interessada, em sua maioria a título de locação; (c) a alegação de intenção de aquisição de maquinário e de imóvel (do qual já fora proprietária) não descaracteriza os recursos à disposição de

coligada e, conforme orientação do PN CST 23/83, é irrelevante a forma pela qual o empréstimo se exteriorize, e a configuração de capital financeiro posto à disposição de outra sociedade sem remuneração, ou com compensação financeira inferior àquela estipulada na lei, constitui fundamento para aplicação da norma legal; (d) o cálculo do valor glosado decorre de proporcionalidade entre os saldos de empréstimos bancários (média anual) e o valor contabilizado a título de despesas com juros consideradas desnecessárias para as atividades da interessada, em face do mútuo gratuito com coligada.

A exigência reflexa foi mantida por decorrência.

Cientificada da decisão em 22.04.2003 (fl.184v), a empresa ingressou com o recurso em 16 de maio seguinte, conforme carimbo aposta à fl.191 .

Como razões de recurso, alega, em síntese, que:

a) Quanto à Reserva de Reavaliação:

Nunca afirmou que a Reserva de Reavaliação é de competência exclusiva de determinada data, e nunca foi aventado desde qual data e respectiva competência já existia o bem reavaliado, pelo que a lei não obriga a que determinado bem de determinada competência seja reavaliado nessa ou naquela data, mas apenas determinada que a reserva de reavaliação seja incorporada ao capital para não sofrer incidência do IRPJ.

Conforme consta da alteração contratual devidamente registrada, em 26 de dezembro de 1997 a recorrente deliberou por liquidar as contas “Adiantamento a Fornecedores-Vidros Viton” e “Títulos a Receber”, bem como amortizar seus prejuízos contábeis, e a incorporação da reserva ao capital deu-se em 29 de dezembro seguinte, sendo irrelevante a ordem pela qual as operações foram registradas em sua escrita contábil. Além disso, mesmo antes da incorporação, o saldo contábil do capital social era superior às reduções. A amortização de prejuízos/liquidação das contas e a incorporação da reserva são eventos distintos, sendo que a primeira foi realizada com o capital existente anteriormente à incorporação da reserva de reavaliação, e mesmo que aconteçam na mesma data, são atos jurídicos perfeitos e acabados em si mesmos.

O art. 384 do RIR/94 é expresso ao determinar que a incorporação ao capital da reserva de reavaliação constituída como contrapartida do aumento dos

bens imóveis integrantes do Ativo Permanente não será computada na determinação do lucro real .

A interpretação dada pelo julgador não encontra respaldo na legislação e na doutrina, pois os valores relativos à reserva de reavaliação de bens imóveis permanecem incorporados ao capital social da Recorrente, não havendo que se falar em tributação da reserva, pois que não foi realizada. A redução de capital se fez com valores anteriores do capital social, e não com valores da reserva de reavaliação ocorrida em data posterior.

A autoridade julgadora afirma que embora os bens imóveis reavaliados continuem no ativo da interessada, a realização da reserva independe da efetiva realização do bem, à época dos fatos autuados, e que, ocorrendo qualquer das hipóteses de realização da reserva, previstas na legislação tributária, cabe sua adição ao lucro real, uma vez que se aplica ao fato gerador a legislação tributária vigente à época de sua ocorrência, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Tal assertiva é confusa e não pode ser acatada, pois a realização da reserva, para fins de tributação pelo IRPJ, só ocorre com a realização dos bens reavaliados, o que se dá com a alienação, baixa por perecimento e transferência dos bens do ativo permanente para o circulante ou realizável a longo prazo, conforme previsto nos artigos 383, 384 e 385 da RIR/94. A capitalização da reserva é neutra para efeitos fiscais.

A decisão recorrida elenca o PN 27/81 e o art. 64 do Decreto-lei 1.598/77, bem como jurisprudência do Conselho de Contribuintes , determinando a inclusão, no cômputo do lucro real, do montante da reserva que exceder a absorção de prejuízos fiscais. Tais fundamentos são irrelevantes e inoportunos, pois não só não houve realização da reserva dos bens imóveis, que permanecem no ativo permanente da empresa, com a reserva não foi utilizada para compensar prejuízos fiscais. Ademais, os limites e excessos de compensação entre prejuízos acumulados e conta de reserva de reavaliação de bens imóveis não foi objeto de questionamento no auto de infração, não tendo sido combatido na impugnação.

b) Quanto à liquidação do saldo da conta "Títulos a Receber":

Com relação à liquidação do saldo da conta "Títulos a Receber", alegou a decisão que tal conta surgiu de transferência de saldo, em 28/11/97, da

conta 103.101002.001- Proj. Res. Aquis. de Imobilizado – conta do Ativo Permanente, e que, até então, os valores registrados nessa conta representavam inversões de capital, não tendo esclarecido a requerente os motivos de tal transferência. Afirma, ainda, que pela falta de provas que justifiquem a transferência contábil, encerrando a conta de ativo imobilizado para “Títulos a Receber” (Realizável), conclui-se que a baixa foi efetuada em desacordo com a legislação societária, pois o valor deveria ter sido lançado em conta de resultado, e assim elevado o prejuízo contábil apurado no período (fls.33), uma vez que, nos termos da legislação societária, quando abandonados os empreendimentos ou atividades a que se destinavam, devem ser reconhecidas, em conta de resultado, as perdas do capital aplicado.

Conclui a decisão dizendo que a liquidação da conta corrente com a sócia Vidros Viton, no que se refere à conta de Títulos a Receber de R\$ 13.929.032,49, também caracteriza realização da reserva de reavaliação de imóveis incorporada ao capital, não sendo procedente a alegação da requerente de que a exigência deveria recair apenas sobre o valor dos prejuízos contábeis acumulados até 31/12/1996 de R\$ 18.614.261,00, devendo recair sobre o valor total da reserva de reavaliação de bens imóveis.

Esclarece a recorrente que o valor “Títulos a Receber” provém da conta projetos de aquisição de imobilizado promovido por uma controlada. Uma vez que o projeto não se efetivou, foi convertido, primeiramente, em títulos a receber, e como a coligada não tinha condições de pagar esse valor à controladora, esta houve por bem considerar a perda desse valor de inversão de capital. Diz ser absurda a afirmação do julgador de que a baixa desse título teria que ser contabilizada em conta de resultado, aumentando o prejuízo contábil, e que se tal ocorresse, a redução de capital seria em valor maior, não gerando qualquer diferença para efeitos fiscais. Acrescenta não ser cabível a referência ao art. 183 da Lei 6.404/76, por ser uma perda significativa de um investimento não concluído, cujo ajuste deve ser em contas patrimoniais, sem afetar resultado, uma vez que o fenômeno dessa perda não está ligado às atividades operacionais.

c) Quanto aos custos e despesas não necessários:

Diz que a autoridade julgadora aponta que o fato de ter havido compra de maquinário no passado não significa que os adiantamentos em conta corrente

não correspondem a mútuo, que as notas fiscais acostadas referem-se a bens que já estavam em poder da interessada, sua maioria a título de locação, que a simples alegação de intenção de aquisição de maquinário e de imóvel não invalida que são recursos à disposição da coligada. Acrescenta que tal assertiva não pode prosperar, pois houve efetivamente a despesa de juros pagos a instituição financeira, e a descaracterização da conta “Adiantamento a Fornecedores- Vidros Viton” como mútuo a título gratuito não leva à conclusão de que os empréstimos em pauta não foram destinados à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Acrescenta ser inaplicável o raciocínio da fiscalização, tendo em vista que jamais poderia cobrar da Vidros Viton os mesmos juros cobrados pelas instituições financeiras das quais tomou os empréstimos, simplesmente pelo fato de que a cobrança de tais juros implicaria em crime de usura. Diz que, no caso, trata-se de despesas financeiras decorrentes do financiamento normal do capital de giro da sociedade, contratado com instituições financeiras legítimas e são financiamentos basicamente de vendas. Não há que se falar em atribuir esses valores ao “conta corrente” entre coligadas, que se origina basicamente das estruturas de capital próprio. Diz não existe conexão entre os fatos “capital de giro financiado no sistema financeiro” e “contas diversas entre coligadas suportadas pelo capital estrutural do Grupo”. Aduz que a empresa Vidros Viton Ltda tem por objeto social, dentre outros, a industrialização e o comércio de máquinas e equipamentos, fornos de recozimento e fornos de decoração para a indústria automática de vasilhames de vidro, sendo que, no passado, a Recorrente adquiriu enorme quantidade de fornos e máquinas produzidos pela Vidros Viton, dos quais se utiliza para a realização do seu processo produtivo (conforme notas fiscais que comprovam as aquisições mencionadas). E que o valor de R\$ 8.935.987,51 fornecido à Vidros Viton a título de adiantamento, corresponde a entrega de maquinário cuja transação não se concluiu, bem como para a implementação de projeto imobiliário em terreno de sua propriedade localizado na Av. Jabaquara, 2979. Pondera que, caso não houvesse um histórico comercial que materializasse as aquisições de máquinas pela recorrente, dar-se-ia razão ao trabalho do julgador. Porém, no caso, há um histórico que possibilita presunção diversa, permitindo a conclusão que tais valores correspondem a “Adiantamento a Fornecedor”, no valor de R\$ 6.935.987,51 sendo que a diferença de R\$ 2.000.000,00 objetivava a

aquisição de imóvel de propriedade dessa sociedade para fins de implementação de projeto imobiliário. Afirma que tal projeto decorreu de farto estudo feito pela Recorrente da viabilidade do projeto imobiliário, sendo que houve efetivamente a intenção de implementar o investimento, motivo pelo qual não cabe ao julgador tratar a questão como mútuo gratuito, mormente quando a descaracterização se dá com ausência de fundamentos e há provas que possibilitam a intenção de efetivação da operação, ou seja, a existência do terreno a ser adquirido, fatos que afastam a presunção de mútuo gratuito. Conclui que as operações em questão decorrem do exercício usual de suas atividades, sendo que apenas não se concretizaram por motivo de força maior, qual seja, a situação econômica desfavorável vivida pela empresa que impossibilitou a conclusão do negócio.

Tece ainda considerações sobre o descabimento da multa, alegando não ter havido dolo e que, sem a má-fé, a multa não se justifica

Quanto aos juros, faz referência ao art. 6º, § 2º, da Lei 9.430/96, para argumentar não ser possível afirmar qual o termo inicial para sua aplicação, concluindo que os juros só podem ser exigidos 30 dias após a ciência do contribuinte acerca da exigência legal do lançamento, não cabendo a cobrança de juros retroativos.

É o relatório.



VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos legais. Dele conheço.

Duas são as irregularidades de que é acusada a empresa, a saber: (1) falta de adição ao lucro líquido de valor correspondente à realização de reserva de reavaliação, decorrente de compensação de prejuízos fiscais e liquidação de contas de adiantamentos para compra de imóveis e para fornecimento de bens e serviços; e (2) despesas financeiras não dedutíveis, correspondentes aos juros sobre empréstimos tomados junto a bancos, que se revelaram desnecessários a partir do momento em que repassou, gratuitamente, à sua sócia cotista, os empréstimos tomados aos bancos em seu nome, através de conta de mútuo disfarçada em “adiantamento a fornecedores”.

Assim, a primeira acusação é de que a empresa realizou a reserva de reavaliação mediante sua utilização para compensação de prejuízos fiscais e liquidação de contas de adiantamentos, ocasião em que deveria ter adicionado o respectivo valor ao lucro líquido para fins de tributação. Note-se que a liquidação de conta de adiantamentos também foi considerada como compensação de prejuízos pois, conforme esclarece a decisão de primeira instância, os correspondentes valores deveriam ter sido lançados em conta de resultado, aumentando o prejuízo.

O tratamento fiscal para a reavaliação de bens se traduz no diferimento da tributação para o momento da realização do bem reavaliado. Assim, o valor correspondente à reavaliação não afeta a base de cálculo do tributo, e deve permanecer em reserva até o momento da realização, total ou parcial, do bem. Nesse instante, deve ser computada no lucro real a parcela da reserva correspondente à realização do bem. Portanto, a reavaliação não é isenta de tributação.



Uma vez que a reserva de reavaliação não é uma reserva livre (eis que constituída com resultados ainda não tributados), desde que não haja previsão legal expressa em sentido contrário, sempre que, independentemente de realização do bem, for utilizada para aumentar capital ou absorver prejuízo, deve ser oferecida à tributação na mesma proporção de sua utilização.

O art. 3º do Decreto-lei 1.978/82 excepciona de tributação a incorporação ao capital da reserva de reavaliação constituída como contrapartida da reavaliação do valor de bens imóveis integrantes do ativo permanente.

O presente caso envolve reserva de reavaliação de bens imóveis, absorção de prejuízos, redução de capital e aumento de capital. Portanto, o deslinde da controvérsia cinge-se a determinar se a absorção de prejuízos deu-se com o capital realizado antes ou depois da incorporação da reserva.

A Reserva de Reavaliação foi contabilizada em 26/12/97.

Conforme consta da alteração contratual efetivada em 29/12/97 e registrada na JUCESP em 03/02/98 (fl. 50/52), ficou deliberado:

- a) com vistas à amortização de prejuízos acumulados até o ano de 1996, num total de R\$ 18.614.261,00, reduzir o capital social no mesmo montante, passando o capital social de R\$99.201.221,00 para R\$ 80.586.960,00;
- b) a fim de promover a liquidação da conta "Títulos a Receber", entre a sociedade e sua cotista Vidros Viton, no valor de 13.929.032,49, e "Adiantamento a Fornecedores", no valor de R\$ 8. 935.987,51, reduzir o capital em R\$ 22.865.020,00, alterando-o de R\$ 80.586.960,00 para R\$ 57.721.940,00.
- c) Aumentar o capital de 57.721.940,00 para R\$ 86.491.566,00, com a incorporação de R\$ 28.769.626,00 da conta Reserva de reavaliação de Bens Móveis.

Esses fatos, registrados na Alteração Contratual, são suficientes para demonstrar que não houve a utilização da Reserva de Capital para Absorção de Prejuízos e liquidação de contas com cotistas. A decisão de primeira instância registra que a empresa, ao efetuar os lançamentos na conta Capital Social, primeiro lançou o aumento de capital social pela incorporação da reserva de reavaliação de bens imóveis, depois a liquidação com os prejuízos e, por fim, a liquidação de títulos a receber e adiantamento a fornecedor. Todavia, trata-se de fatos ocorridos todos

no mesmo dia, e a ordem do lançamento desses fatos na contabilidade do contribuinte é irrelevante. O que importa, efetivamente, é que a empresa tinha estoque de capital suficiente, sem a incorporação da Reserva, para absorver os prejuízos e liquidar as contas "Títulos a receber" e "Adiantamento a Fornecedor". Impossível, nessas circunstâncias, afirmar que a absorção deu-se com a reserva incorporada, e não com o saldo de capital antes existente.

Não restou, portanto, caracterizada a acusação constante do auto de infração, o que já é suficiente para dar provimento ao recurso quanto a este item.

O segundo item da acusação fiscal diz respeito a despesas financeiras (juros) sobre empréstimos tomados junto a bancos, que a fiscalização considerou despesas não necessárias, uma vez que a empresa os teria repassado a coligada sem cobrar encargos financeiros.

Neste caso, não logrou a Recorrente demonstrar que os valores contabilizados como "Adiantamento a Fornecedores" não representam mútuo. Não há um só documento (pedidos, notas fiscais, contrato, etc.) que demonstre tratar-se de recursos repassados por conta de equipamento ou serviço a ser fornecido. Intimada a apresentar os documentos, a empresa apenas informou que : " 8) A Viton...tem como sua principal cliente a Wheaton, a qual demandava serviços de manutenção e conserto, bem como encomendava máquinas. 9)(..)o processo de construção de máquinas é demorado, exigindo do industrial um grande empenho de recursos na aquisição de componentes, muito dos quais importados, sendo usual, neste tipo de contratação, a concessão de adiantamentos pelo encomendante. 10)O caso em análise não fugiu à regra, a Wheaton,(...) concedeu vários adiantamentos à Viton. **Porém, no período em análise, grande parte dos adiantamentos concedidos tiveram como objetivo a viabilização de prestação de serviços futuros, registrados na conta "Adiantamento a Fornecedor- Vidros Viton...).** Assim, admite a Recorrente (até porque não tem prova em sentido contrário) que não havia qualquer encomenda de máquina ou prestação de serviço já contratado, o que descaracteriza as transferências de recursos como adiantamentos e as identifica com mútuos.

A jurisprudência administrativa é farta no sentido de que, em caso de empréstimos entre coligadas mediante repasse de recursos obtidos no mercado

financeiro, os encargos financeiros também devem ser repassados, afigurando-se como despesas desnecessárias para a mutuante os encargos não repassados.

Observo, todavia, que a glosa de despesas não influencia a base de cálculo da Contribuição Social. De acordo com o art. 2º da Lei 7.689/88, a base de cálculo da Contribuição Social é o resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda, com os ajustes determinados pela alínea "c" do seu § 2º. Esses ajustes, de acordo com a redação dada pela Lei nº 8.034/90, são os seguintes:

- 1- adição do resultado negativo da avaliação de investimento pelo valor de patrimônio líquido;
- 2- adição de valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;
- 3- adição das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;
- 4- exclusão do resultado positivo da avaliação de investimento pelo patrimônio líquido, que tenham sido computados como receita;
- 5- exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso do período-base.

Portanto, não precisam ser adicionadas, para efeito da base de cálculo da contribuição, os valores que, de acordo com a legislação comercial, constituam despesa para a empresa, mas que, para efeito de imposto de renda, sejam indedutíveis.

Pelas razões declinadas, dou provimento parcial ao recurso para cancelar o lançamento relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e excluir da matéria tributável relativa ao IRPJ a parcela correspondente à realização da Reserva de Reavaliação.

Sala das Sessões (DF), em 01 de dezembro de 2004


SANDRA MARIA FARONI

