



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC

Sessão de 17 agosto de 19 82

ACORDÃO Nº 101-73.500

Recurso nº 83.405 - IRPJ - EXS. DE 1974 a 1976

Recorrente USINAS BRASILEIRAS DE AÇÚCAR S.A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM LIMEIRA - (SP)

IRPJ - ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS - Benefícios fiscais do Decreto-lei nº 1.260/73. Face à interpretação sistemática e restrita das normas que outorgam benefícios fiscais, a isenção não alcança as alienações de imóveis integrantes do ativo imobilizado da empresa realizadas antes da vigência do Decreto-Lei citado (27 de fevereiro de 1973). A existência de Contrato de Compra e Venda de Imóveis, firmado em data anterior a 27/02/73, mesmo com cláusulas resolutivas ou suspensivas, obsta o direito à isenção de que trata o Decreto-lei nº 1.260/73, isto porque o direito passa de eventual a adquirido e o ato adquire eficácia como se desde o início fora puro e simples, não condicional, face ao efeito retroativo das condições. A isenção outorgada pelo citado dispositivo legal não influenciou na decisão tomada pela empresa, ante a manifestação da vontade de vender os imóveis, com a assinatura do compromisso de compra e venda anteriormente firmado entre as partes.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS

a) Encargos vinculados à aquisição de bens do ativo. As despesas declaradas como pagas ou creditadas, vinculadas à aquisição de bens do ativo, são indedutíveis na apuração do resultado do exercício, devendo tais encargos serem atizados, passando a integrar o custo dos bens.

b) Variações cambiais - As diferenças de câmbio das obrigações da pessoa jurídica são computadas como despesa do exercício, desde que devidamente comprovadas, nos termos da legislação de regência.

c) Despesas de reorganização e gastos com serviços de assessoramento e consultoria. São consideradas despesas dedutíveis desde que adequadamente comprovadas, com indicação do beneficiário, da natureza do serviço e de sua efetiva prestação.

d) Contribuições e Doações - Somente são dedutíveis do lucro operacional quando as instituições beneficiárias satisfazem os requisitos exigidos pela Lei nº 4.506/64.

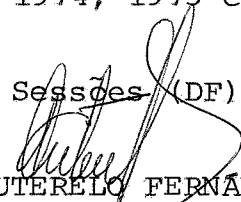
e) Multas por infrações fiscais - Não são dedutíveis como despesas operacionais as multas por infrações fiscais pagas pela empresa.


f) Créditos de liquidação duvidosa - O débito em despesas operacionais ou à conta de provisão específica está condicionado ao esgotamento de todos os recursos para cobrança dos títulos respectivos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por USINAS BRASILEIRAS DE AÇÚCAR S.A.:


ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo as seguintes parcelas: Cr\$323.175,00, Cr\$7.749.474,00 e Cr\$4.017.307,00, respectivamente nos exercícios de 1974, 1975 e 1976.

Sala das Sessões (DF) em 17 de agosto de 1982


AMADOR OUTEREIRO FERNANDEZ PRESIDENTE


LUIZ ANDRÉ NETO RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


AGOSTINHO FLORES

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

22 OUT 1982

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, RAUL PIMENTEL, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, AGOSTINHO SERRANO FILHO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0830/022.530/77

RECURSO N.º: 83.405

ACÓRDÃO N.º: 101-73.500

RECORRENTE: USINAS BRASILEIRAS DE AÇÚCAR S.A.

R E L A T Ó R I O

USINAS BRASILEIRAS DE AÇÚCAR S.A., pessoa jurídica domiciliada na Cidade de Piracicaba, Estado de São Paulo, recorre do ato do Delegado da Receita Federal em Limeira (SP) que, ao julgar a impugnação oposta à cobrança do crédito tributário constituído através do Auto de Infração de fls. 366/370, no montante original de Cr\$74.076.534,00, datado de 30/09/77, manteve integralmente a exigência fiscal.

2. O lançamento reporta-se aos exercícios de 1974 a 1976 e decorreu das seguintes irregularidades apuradas pela fiscalização; como consta da peça básica de fls. 366/370 e demonstrativo de fls. 364:

2.1 - EXERCÍCIO DE 1974

- a) Glosa de comissões pagas a terceiros, debitadas à conta de despesas operacionais e não consideradas na apuração do resultado líquido da alienação de imóveis... 4.980.000,00
- b) Lucro líquido da operação de vendas das propriedades denominadas USINA RAFARD e USINA PORTO FELIZ, não alcançado pelos benefícios

Acórdão nº 101-73.500

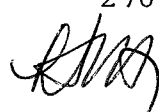
fiscais instituídos pelo Decreto-lei 1.260/73, de acordo com a seguinte distribuição, conforme Auto de Infração:

b.1) Valor correspondente ao lucro proporcional relativo à venda dos imóveis Cr\$... Cr\$10.417.486,00	
b.2) Incentivo fiscal indevidamente utilizado Cr\$... Cr\$66.448.891,00	76.866.377,00
c) Glosa de despesas de comissões, juros e correção monetária pagas a terceiros relativas à compra de ações, que deveriam ser ativadas, incorporando-se ao valor do bem.	173.886,00
d) Honorários pagos para reorganização do setor financeiro, sem a devida comprovação da sua necessidade.	203.175,00
e) Gastos com serviços de assessoramento e consultoria, sem comprovação da necessidade.	120.000,00
f) Doação a entidade cultural, sem preencher os requisitos legais.	12.000,00
S O M A	<u>82.355.438,00</u>

2.2 - EXERCÍCIO DE 1975

a) Glosa de despesas de comissões pagas a terceiros, não consideradas na apuração do resultado líquido das operações eventuais de alienação de imóveis.	259.861,00
b) Glosa de despesas de comissões, juros e correção monetária, pagas a terceiros relativas à compra de ações, que deveriam integrar o valor do bem (ativar).	270.913,00





c) Glosas de despesas não necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora:

- Despesas Financeiras e Perdas de Câmbio.	7.629.474,00
- Gratificação a Antônio Nara, paga além do limite legal.	9.700,00
- Serviços de assessoramento e consultoria pagos à CIA.	120.000,00
- Pagamento de aluguéis relativos a períodos não compreendidos no ano-base.	150.006,00
- Perdas eventuais pela baixa de títulos a receber, além dos limites permitidos em lei.	30.031,00
- Multas por infrações fiscais.	32.632,00
S O M A	<u>8.502.617,00</u>

2.3 - EXERCÍCIO DE 1976:

- a) Glosa de despesas de comissões pagas a terceiros, escrituradas indevidamente como despesas operacionais e não consideradas na apuração dos resultados líquidos das operações eventuais que foram objeto do benefício fiscal de que trata o Decreto-lei 1.260/73. 623.000,00
- b) Glosa de despesas de comissões, juros e correção monetária, pagas a terceiros, relativas à compra de ações, que deveriam ser ativadas, incorporando-se ao valor do bem. 495.082,00
- c) Glosas de despesas não necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora:

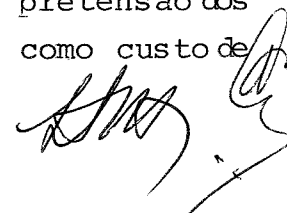


- Despesas Financeiras e Perdas de Câmbio.	3.897.307,00
- Gratificação paga a Antônio Nara além do limite legal.	10.100,00
- Serviço de assessoramento e consultoria pagos à CIA.	120.000,00
- Despesas de viagens	31.218,00
- Despesas eventuais pela baixa de um título, sem esgotar os meios para sua cobrança.	8.293,00
- Multa paga ao INPS.	<u>7.108,00</u>
S O M A	<u>5.192.108,00</u>

3. Inconformada com a autuação, a interessada formalizou a impugnação de fls. 371/397, instruída com os documentos de fls. 398/571, apresentando as seguintes razões assim resumidas:

3.1 - Como preliminar, argüi que, nos anos-base de 1973, 1974 e 1975, encontrava-se em vigor a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal no sentido de que a correção monetária só era admitida sobre o valor do imposto. Apenas para argumentar, se a exigência fiscal pudesse ser julgada procedente, mesmo em parte, ainda assim não poderia ser cobrada da impugnante correção monetária sobre a multa.

3.2 - O subitem 1.1 do Auto de Infração refere-se à glosa de comissões pagas a terceiros pela intermediação na venda da Usina Rafard e da Usina Porto Feliz, no valor de Cr\$4.980.000,00, as quais, de acordo com a fiscalização, não podem ser conceituadas como despesa operacional. O fundamento da autuação (art. 201 do RIR/75) não legitima e nem dá validade à pretensão dos Autuantes. Qualificar a comissão como custo de



Acórdão nº 101-73.500

venda é exigir que do resultado seja subtraído o valor que constitui legítima despesa operacional, por ter sido realizada para produzir tal resultado, seja tributável ou não. O pagamento da comissão constitui despesa operacional porque a intermediação foi necessária à venda das Usinas, evento que produziu o resultado econômico para a impugnante. A despesa de comissão está, no caso, rigorosamente enquadrada no artigo 162 do RIR/75.

- 3.3 - No subitem 1.2 da peça vestibular da autuação, argüiram os Fiscais o que há de mais contraditório com a realidade dos fatos. Não é verdade que a sociedade tenha apurado o lucro líquido da operação em função, exclusivamente, do valor das terras nuas das Usinas vendidas, proporcionalmente ao preço. Os imóveis das usinas foram adquiridos entre os períodos de 31 de dezembro de 1971 a 30 de setembro de 1972 e alienados em 9 de março de 1973, não sofrendo quaisquer reajustes em seus valores. Existem centenas de decisões administrativas declarando que o contribuinte que vende qualquer bem pelo seu custo de livro, acrescido das correções que acaso existirem, não pratica ato de sonegação porque o valor de livro corresponde também ao valor para efeitos fiscais. Os Fiscais glosaram todo o resultado da operação (Cr\$ (CR\$81.846.377,00). A regra de três por eles adotada foi só para confundir, não sendo útil nem ao auto, nem à impugnante.

- 3.4 - A técnica adotada pela fiscalização, no que se refere ao subitem 1.3, revela absoluta falta de convicção sobre a existência de fundamento às glosas feitas. A fundamentação da glosa ob

objeto deste item i.3 foi a de que a "alienação dos imóveis ocorreu em data anterior à edição e vigência" do Decreto-lei nº 1.260/73. A tese que deve ser discutida é a de se saber se, juridicamente, os imóveis foram realmente alienados em data anterior a 27/02/73. Procuraram os autuantes demonstrar que essa alienação havia ocorrido em 16 de outubro de 1972, quando celebrado o "Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Imóveis e Estabelecimentos Industriais". Esta afirmação dos agentes do Fisco de que seria esse o instrumento de alienação dos imóveis, constitui o que se poderia chamar de heresia jurídica, contrariando, inclusive, o Código Civil (art. 134) que estabelece não haver alienação sem escritura pública. O ponto básico da autuação é de ter o fato gerador ocorrido em 16 de outubro de 1972. O chamado compromisso de 16/10/72 não trouxe para a impugnante a aquisição da disponibilidade econômica porque nada recebeu naquela data. Não representou, também, aquisição de disponibilidade jurídica porque foi celebrado sob a condição de

... "obtenção, pelos COMPRADORES junto ao Banco do Brasil S.A., de recursos no montante de Cr\$ Cr\$140.000.000,00 (cento e quarenta milhões de cruzeiros), exatamente para o pagamento do preço à vista, desta transação"...

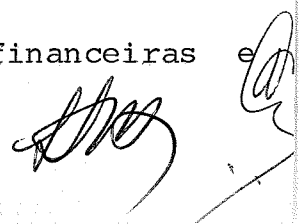
Diga-se, ainda, que o disposto no art. 43 do CTN está embutido no Decreto-lei nº 1.260/73, quando permitiu que do lucro real fosse excluído o resultado da alienação, se incorporado ao capital social no prazo máximo de 6 meses, "contado da data que se seguir ao efetivo recebimento do preço da alienação". A ven-

da e o pagamento do preço constituem fato gerador do imposto de renda, sendo tributável o resultado, mas o Decreto-lei nº 1.260/73 admite, mediante o preenchimento de certas condições, ser o resultado excluído do lucro real.

3.5 - A glosa de despesas de comissões pagas a terceiros, no valor de Cr\$259.861,00, no exercício de 1975 e Cr\$623.000,00 no exercício de 1976, constantes do subitem 2.1 do Auto de Infração, é a repetição da glosa de Cr\$... Cr\$4.980.000,00 de que trata o subitem 1.1. Tudo que foi dito pela impugnante com relação àquele subitem (1.1) vale como se estivesse aqui transcrito, porque a tese é idêntica para este subitem 2.1.

3.6 - No subitem 2.2 do Auto de Infração, os autuantes tornaram objeto de glosa as comissões, juros e correção monetárias pagos a terceiros relativamente à compra de ações da Usina Poço Gordo S.A., arguindo que deveriam integrar o custo das ações adquiridas e, portanto, ativas, tudo envolvendo as quantias de Cr\$... Cr\$173.886,00, Cr\$270.913,00 e Cr\$495.082,00, respectivamente dos exercícios de 1974, 1975 e 1976. Enquanto a impugnante entendeu que a correção monetária, no caso, constituía despesa de financiamento de um contrato de compra e venda, os autuantes proclamaram que tais valores deveriam ser ativados. A sociedade procedeu exatamente como previsto no Parecer Normativo CST/Nº 127/73, e pela jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, através de três Acórdãos da Sétima Câmara.

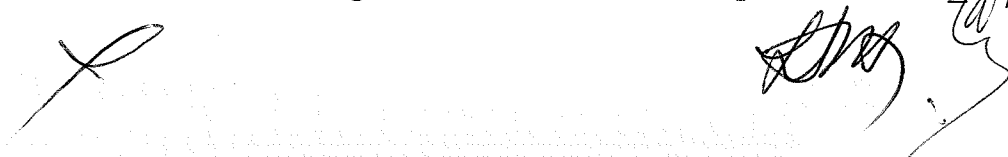
3.7 - Glosaram os autuantes despesas financeiras e



perdas de câmbio levadas a débito da conta de despesas operacionais por julgarem desnecessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora. Os valores glosados, de acordo com o subitem 2.3 do Auto de Infração, somaram Cr\$7.629.474,00 para o exercício de 1975 e Cr\$3.897.307,00 para o exercício de 1976, sob o pseudo ortodoxo conceito "de a empresa efetuar e manter aplicações financeiras em empresas coligadas sem auferir 'rendimentos dessas aplicações". Para os autuantes, aplicações financeiras só são fiscalmente aceitáveis quando produzem rendimentos. Ora, participar de outras sociedades é ato que não necessita sequer estar previsto nos estatutos sociais. É parte da operação global da empresa. Não há qualquer fundamento jurídico para tal exigência.

3.8 - No item 3 da peça básica estão contidas treze glosas. A impugnante está completamente cerceada em sua defesa porque as glosas foram fundamentadas em termos gerais. Daí, em caráter preliminar neste item, requerer que se digne determinar aos autuantes que identifiquem, em cada uma das glosas, a objeção que tiveram, devolvendo-se novo prazo de defesa à impugnante. Esta preliminar não é formulada a título de mera protelação, pois a empresa reconhece como legítimas e procedentes as glosas assim apontadas no auto: Exercício de 1975: - b-1, b-3, b-4 e b-5; exercício de 1976: c-1.

3.9 - Ainda no mérito, a interessada pleiteia retificação em suas Declarações de Rendimentos dos exercícios de 1974, 1975 e 1976, para adicionar, como despesa dedutível, o imposto de ren



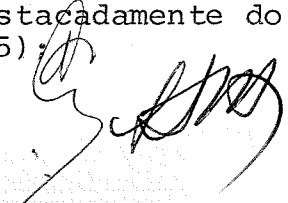

da retido na fonte, incidente sobre remessas de rendimentos para o exterior, anteriormente não deduzido, cujo ônus e recolhimento as sumiu. Esse pedido foi feito em face do que dispõe o Decreto-lei nº 1.351/74 e a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes. Entende a interessada que a norma do Decreto-lei 1.351/74 é interpretativa e aplica-se a ato ou fato pretérito, conforme dispõe o art. 106 do CTN. Espera a impugnante que ao serem reformuladas as declarações de rendimentos citadas, exatamente nas parcelas de glosas objeto do item 3 do Auto de Infração, e, tendo em vista haver sido por ela admitidas certas glosas nesse item 3, seja igualmente reformulado o demonstrativo do imposto devido. Para simplificar o procedimento, anexou os quadros reformulados e cópia dos comprovantes de recolhimento do imposto de renda da parte não litigiosa.

4. Após a contradita fiscal de fls. 595/602, o Delegado da Receita Federal em Limeira (SP), pela Decisão nº 0865/060/81, de fls. 604/617, julgou o lançamento procedente, mantendo, assim, integralmente, a exigência tributária, arguindo como razões de decidir:

"CONSIDERANDO que as decisões proferidas pelo Poder Judiciário, não se compreendem no conceito legal de "legislação tributária" adotado pelo Código Tributário Nacional, em seus artigos 96 a 100;

CONSIDERANDO que as multas de lançamento "ex officio" são calculadas sobre o montante do débito fiscal corrigido monetariamente (art.528, § 1º, RIR/75);

CONSIDERANDO que os resultados líquidos de transações eventuais, devem ser demonstrados pela escrituração do contribuinte, destacadamente do lucro operacional (art. 201, RIR/75).



CONSIDERANDO que comissões pagas a terceiros decorrentes da venda de imóveis, cujo resultado foi considerado como beneficiário de isenção tributária, devem compor os resultados de transações eventuais e que, em consequência, sua classificação incorreta como despesas operacionais, determina redução indevida do lucro tributável;

CONSIDERANDO que relativamente à alienação conjunta de imóveis e outros bens, que compunham uma unidade industrial, o correspondente resultado considerado abrangido pela isenção prevista no Decreto-lei nº 1.260/73, não foi demonstrado pelo interessado, através de um procedimento racional e lógico destacadamente do resultado não alcançado pelo benefício, autorizando, assim, a fiscalização a apurar a parcela objeto de tributação, na forma do artigo 148 do Código Tributário Nacional e artigo 485, b, do RIR/75;

CONSIDERANDO que o benefício da isenção do imposto, aos resultados decorrentes de alienações de imóveis que integrem o ativo immobilizado, de conformidade com a alínea s e §§ 31, 32 e 33 do artigo 223 do RIR/75, tem como termo inicial de exigência, a data de 27 de fevereiro de 1973;

CONSIDERANDO que tratando-se de situação jurídica considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, salvo disposição de lei em contrário, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos do direito aplicável (art. 116, CTN);

CONSIDERANDO que os atos ou negócios jurídicos, com condição resolutória, reputam-se perfeitos e acabados, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio (art. 117, CTN);

CONSIDERANDO que a condição resolutória expressada no § único da Cláusula 7a. do Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Imóveis e Estabelecimentos Industriais (fls. 399/401), não constitui elemento impeditivo para que fosse consumado o fato gerador, na data de sua assinatura;

CONSIDERANDO que o fato de o Contrato de Compromisso de Compra e Venda de Imóveis e Estabelecimentos Industriais (fls. 399/401) não se revestir da forma prescrita em lei é considerado irrelevante, para a ocorrência do fato gerador, pois a nulidade de um ato jurídico que a lei tributária definiu como fato impondível, não elide a obrigação fiscal que dele decorre, conforme dispõe o artigo 118 do Código Tributário Nacional;

CONSIDERANDO que a legislação tributária, notadamente o § 3º do artigo 100 do RIR/75, tem con-
ceituado como alienação, entre outras transações, a
promessa de venda e compra e considerado como váli-
dos, instrumentos particulares, conforme dispõe o
Inciso II do mesmo artigo;

CONSIDERANDO, em conclusão, que a interessada
alienou imóveis de seu ativo imobilizado, em data
anterior à vigência do benefício previsto no Decre-
to-lei nº 1.260/73, utilizando-se indevidamente de
seu incentivo fiscal;

CONSIDERANDO que não serão computadas na apu-
ração do lucro operacional, as despesas, inversões
ou aplicações de capital, na aquisição de bens ou
direitos pertencentes ao ativo imobilizado, inclu-
sive as despesas normais à integração do bem ou di-
reito ao patrimônio da empresa (art. 157, RIR/75 e
PN-CST nº 58/76);

CONSIDERANDO que serão adicionadas ao lucro
tributável, as quantias que tenham sido deduzidas
do lucro bruto com inobservância das disposições do
Regulamento do Imposto de Renda (art. 222, RIR/75);

CONSIDERANDO que as despesas de comissão, pa-
gas pela compra de ações, deverão integrar seu
custo de aquisição;

CONSIDERANDO que a correção monetária rela-
cionada com obrigações contraídas para o financia-
mento de bens do ativo, não se aplicam as Disposi-
ções do Parecer Normativo - CST nº 127/73, mas sim
o disposto na Portaria MF nº 195/72, conforme es-
clarece o item 8 do próprio Parecer;

CONSIDERANDO que o disposto no § 1º, Cláusu-
la 4 do Instrumento Particular de Promessa de Ces-
são e Transferência de Ações e de Outras Avenças,
de 19.04.71 (fls. 573/582), trata de correção mone-
tária do custo da aquisição de ações e não de des-
pesas financeiras, ônus expressamente dispensado pe-
lo "caput" da Cláusula 4.2 do referido Instrumen-
to;

CONSIDERANDO que a interessada, com a impug-
nação, não trouxe ao processo, elementos que com-
provem o correto atendimento das condições de dedu-
tibilidade da correção monetária sobre financia-
mento de bens do ativo, nos termos da Portaria MF nº
195/72;

CONSIDERANDO que são operacionais as despesas
não computadas nos custos, necessárias à atividade

da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, entendendo-se como necessárias, as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas por esta atividade (art. 162, § 1º, RIR/75);

CONSIDERANDO que as despesas financeiras e perdas de câmbio, sobre empréstimos obtidos pelo interessado, são desnecessárias à sua atividade típica, quando no mesmo período sejam efetuados empréstimos a suas coligadas, sem ônus financeiros e em valor superior aos empréstimos tomados de terceiros;

CONSIDERANDO que a interessada, com a impugnação, não apresentou elementos que comprovem que os pagamentos de despesas de viagens, honorários para reorganização de departamento financeiro e serviços de assessoramento e consultoria, constituíram-se em despesas necessárias, usuais ou normais a suas atividades;

CONSIDERANDO que são computadas como despesas operacionais, as contribuições e doações efetivamente pagas a instituições filantrópicas para desenvolvimento cultural, desde que a referida entidade satisfaça os requisitos do artigo 187, § 1º do RIR/75;

CONSIDERANDO que a interessada não apresentou, com a impugnação, elementos que comprovem que a entidade beneficiária satisfazia as condições exigidas pelo artigo 187, § 1º do RIR/75;

CONSIDERANDO que a parte das gratificações atribuídas a empregados, que excede ao limite fixado pelo artigo 183 do RIR/75, é inadmitida como despesa operacional e deve ser oferecida à tributação;

CONSIDERANDO que não são dedutíveis, no cálculo do lucro tributável de cada exercício financeiro, as despesas operacionais que não sejam pagas ou incorridas nos anos-base respectivos (art. 162, § 1º, RIR/75 e PN - CST nº 58/77);

CONSIDERANDO que a dedutibilidade das perdas pela baixa de títulos considerados incobráveis, sofre a limitação do artigo 167 e §§ do RIR/75;

CONSIDERANDO que são indedutíveis as multas pagas pelo interessado, por infrações fiscais (art. 165, § 5º, RIR/75);

CONSIDERANDO que a interessada, na impugnação, reconheceu a procedência do lançamento, baseado no item 3, subitens b-1, b-3, b-4, b-5 e c-1 do Auto de Infração (fls. 369/370);

Acórdão nº 101-73.500

CONSIDERANDO o exposto no processo, conclui-se, que em nenhum momento a interessada teve preterito o seu direito de defesa;

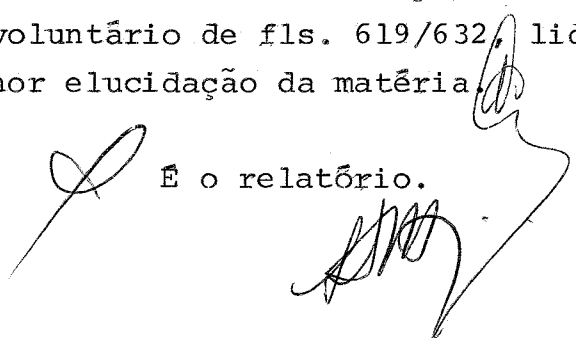
CONSIDERANDO que é vedado ao contribuinte, após vencido o prazo para pagamento da 1ª. quota ou quota única do imposto ou do início do processo de lançamento "ex officio", requerer a retificação de sua declaração de rendimentos, visando a inclusão ou majoração de deduções ou abatimentos, que não pleiteara anteriormente àqueles atos (art.405, RIR/75);

CONSIDERANDO tudo mais que do processo consta,

CONHEÇO da impugnação, por tempestiva, para, no mérito, JULGAR procedente o lançamento, mantendo-se a exigência tributária de 30% sobre o valor de Cr\$82.355.438,00 para o Exercício de 1974, Ano-Base de 1973, sobre Cr\$8.502.617,00 para o Exercício de 1975, Ano-Base de 1974 e sobre Cr\$..... Cr\$5.192.108,00 para o Exercício de 1976, Ano-Base de 1975."

Postulando a reforma do decisório de Primeira Instância, o contribuinte interpôs a este Colegiado o tempestivo recurso voluntário de fls. 619/632 lido na íntegra em Plenário para melhor elucidação da matéria.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro LUIZ ANDRÉ NETO, Relator:

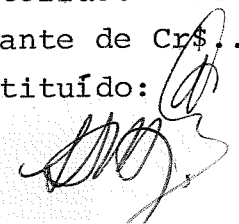
O recurso foi apresentado dentro do prazo previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72. Dele tomo conhecimento.

2. O contribuinte, no que se refere à correção monetária do imposto lançado, alegou que a decisão recorrida, neste particular é improcedente, face à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que era, até meados de 1977, no sentido de que a correção monetária só seria admissível sobre o líquido do imposto, não incidindo, portanto, sobre a multa.

3. Cumpre salientar que os débitos fiscais decorrentes da falta de pagamento ou recolhimento, na data devida, de tributos ou penalidades, terão seu valor atualizado monetariamente em função das variações do poder aquisitivo da moeda nacional, conforme o disposto na Lei nº 4.357/64 e nº 4.862/65, com as alterações posteriores. A correção monetária é uma simples técnica de atualização do valor originário. Não procedem, assim, as alegações da recorrente.

4. A decisão recorrida manteve integralmente a exigência tributária constituída conforme Auto de Infração de fls. 366/70. A peça básica é composta de vários itens e subitens, os quais passo a analisar cada um de per si:

ITEM 1 - Refere-se à exclusão indevida do lucro tributável do exercício de 1974, ano-base de 1973, do resultado da operação de venda das "Usina Rafard" e "Usina Porto Feliz", com as respectivas áreas de terras. Neste item foi tributado o montante de Cr\$. Cr\$81.846.377,00, assim constituído:



Acórdão nº 101-73.500

- 1.1 - Comissões pagas a terceiros Cr\$.....
Cr\$4.980.000,00.
- 1.2 - Valor correspondente ao lucro proporcio-
nal da operação Cr\$10.417.486,00.
- 1.3 - Importe global do incentivo fiscal inde-
vidamente usufruído, eis que a aliena-
ção dos imóveis ocorreu em data ante-
rior à edição do Decreto-lei nº 1.260 de
1973 - Cr\$66.448.891,00 (81.846.377,00-
- 10.417.486,00 - 4.980.000,00).

5. O litígio deste item prende-se a elementos concei-
tuais de condição do "Contrato de Compromisso de Compra e Venda de
Imóveis e Estabelecimentos Industriais", assinado em 16.10.72, cons-
tante dos autos às fls. 30/32. A decisão recorrida manteve a exi-
gência fiscal arguindo que a alienação de parte do Ativo Imobiliza-
do (Usinas Rafard e Porto Feliz) ocorrera em data anterior à vigên-
cia do benefício previsto no Decreto-lei nº 1.260/73. O contribuín-
te, em sua peça recursal, entende que a venda foi efetuada com uma
condição suspensiva e, assim sendo, a eficácia do ato estava subor-
dinada a essa condição, representada, no caso, pela obtenção de re-
cursos com os quais os compradores pagariam o preço da compra, que
era a vista.

6. Discute-se, portanto, se a alienação ocorreu em
16/10/72, com a assinatura do Contrato de Compromisso de Compra e
Venda de Imóveis e Estabelecimentos Industriais, como quer a fisca-
lização, ou se na época da lavratura da Escritura de Venda e Com-
pra, datada de 09/03/73, constante dos autos às fls. 133/255, como
quer a Recorrente.

7. Consoante dispõe o art. 114 do Código Civil, consi-
dera-se condição a cláusula que subordina o efeito do ato jurídico
a evento futuro e incerto, aparecendo, aí, claramente os dois ele-
mentos conceituais da condição: a futuridade e a incerteza do even-

to. A condição, além de referir-se a fato futuro, precisa relacionar-se, ainda, a um acontecimento incerto. As condições apresentam-se sob várias formas e figuras, podendo ser classificadas, dentre outras, de suspensivas e resolutivas. São suspensivas quando as partes protelam temporariamente a eficácia do ato até a realização do acontecimento futuro e incerto. Caso típico do litígio.

8. Sobre o assunto, transcrevo excertos do Livro CURSO DE DIREITO CIVIL, de Washington de Barros Monteiro - Edição Sarai-va - 6a. edição, páginas 243, 244 e 245:

"De conformidade com a tradição escolástica, a condição suspensiva pode ser considerada sob três estados diferentes: o estado de pendência, que perdura enquanto não se verifica o evento futuro e incerto (conditio pendet), o de implemento da condição (conditio existit) e o de sua frustração (conditio deficit).

No primeiro estado, pendente conditione, fica em suspenso a eficácia do at. É o que dispõe o art. 118: "subordinando-se a eficácia do ato à condição suspensiva, enquanto esta se não verificar, não se terá adquirido o direito, a que ele visa".

Se se tratar, por exemplo, de crédito submetido a tal condição, enquanto esta não se verificar, o devedor não pode ser demandado, contra ele não corre a prescrição e, se pagar por erro, terá direito a repetição.

Entretanto, ao titular do direito eventual, no caso de condição suspensiva, é permitido exercer os atos destinados a conservá-lo (art. 121). Embora não tenha adquirido o direito, pode o titular da relação condicional praticar atos de natureza conservatória, a bem de seus interesses, como pedir inventário e caução, no caso de fideicomisso (art. 1.734, § único), além de outras providências acautelatórias da spes debitum iri.

No segundo estado (conditio existit), verificada a condição, o direito passa de eventual a adquirido e o ato adquire eficácia, como se desde o início fora puro e simples, não condicional. É o que se denomina de efeito retroativo das condições, o qual, todavia, como é óbvio, não afeta direitos de terceiros, nem modifica a percepção dos frutos.

.....
A condição resolutiva da obrigação pode ser expressa, ou tácita; operando, no primeiro caso, de pleno direito, e por interpelação judicial, no segundo (art. 119, § único).

Se expressa, não há margem para qualquer dúvida; uma vez verificada, opera de pleno direito, independentemente de invocação à justiça; se tácita, porém, torna-se imperiosa a intervenção da autoridade judiciária para que esta pronuncie a rescisão do ato.

A condição resolutiva é sempre subentendida nos contratos sinalagmáticos, para o caso em que uma das partes não satisfaça sua obrigação. Com estas palavras, quer-se dizer que a cláusula aparece como verdadeira *lex commissoria fictícia*. Finge-se, realmente, que as partes a inseriram em todos os contratos sinalagmáticos.

Se houver dúvida sobre a natureza da condição, suspensiva ou resolutiva, será ela resolvida pelo exame dos termos do ato, intenção das partes e circunstâncias do caso.

Por fim, edita o art. 122 que "se alguém dispuser de uma coisa sob condição suspensiva, e, pendente esta, fizer quanto àquelas novas disposições, estas não terão valor, realizada a condição, se com ela forem incompatíveis". Inconciliável a nova disposição com a cláusula suspensiva, é aquela, e não esta, que cede o passo; trata-se de outra aplicação do princípio da retroatividade das condições.

.....
"É o sistema do Código Napoleão (art. 1.179), do Código Civil italiano (art. 1360) e do Código Civil português (arts. 678 e 680). De acordo com o mesmo, o efeito retroativo corresponde à vontade presumida das partes. Só por convenção expressa se pode arredar essa presunção.

Por ele, o adquirente de uma propriedade, sob condição suspensiva, só se torna proprietário, na aparência, com o implemento respectivo; na realidade, porém, mercê do aludido efeito retroativo, ele vem a tornar-se proprietário desde o dia de contrato, desde a celebração do negócio jurídico."

9. Seguindo os ensinamentos do renomado Professor Washington de Barros Monteiro, verifica-se que o direito passa de e

ventual adquirido e o ato adquire eficácia como se desde o início fora puro e simples, não condicional, tendo em vista o efeito retroativo das condições. Além do mais, o Compromisso de Compra e Venda de que se trata não estipulou prazo e, desta forma, poderia ficar com a condição suspensiva infinitamente. A manifestação de vontade da empresa vender os imóveis ocorreu com a assinatura do contrato de "Compromisso de Compra e Venda", em 16/10/72. Na época, o lucro em operações imobiliárias era tributado normalmente. A isenção dada pelo Decreto-lei nº 1.260, a partir de 1973, não influiu na decisão tomada por ela, tanto isto é verdadeiro que foram ratificadas todas as cláusulas do Contrato de Compromisso de Compra e Venda na lavratura da Escritura de Venda e Compra.

Através da Declaração de Rendimentos do exercício de 1974, inserida nos autos às fls. 357, verifica-se que a empresa excluiu, indevidamente, do lucro tributável o total do resultado da venda das Usinas Rafard e Porto Feliz, no montante de Cr\$. Cr\$81.846.377,00. Assim, entendo não assistir razão à recorrente, quanto a este item, eis que o ato teve eficácia com a assinatura do compromisso de compra e venda dos imóveis.

ITEM 2 - Glosas de Despesas Operacionais. O subitem 2.1 é referente a despesas de comissões pagas a terceiros, glosa das nos exercícios de 1975 e 1976, respectivamente nos valores de Cr\$259.861,00 e Cr\$623.000,00. Por referirem a comissões sobre transações eventuais, indevidamente consideradas pela empresa como despesas operacionais, esses valores deveriam ser deduzidos do resultado das operações eventuais e não da maneira como foi registrada, diminuindo o resultado do exercício. Correta a decisão recorrida.

O subitem 2.2 do Auto de Infração refere-se à glosa de despesas de juros de financiamento e correção monetária sobre compra de ações, nos valores de Cr\$173.886,00, no exercício de 1974; Cr\$270.913,00, no exercício de 1975; e, Cr\$495.082,00 no de 1976. Esses encargos são registrados como integrantes do custo de aquisição de bens do ativo.

Ora, a recorrente contabilizou como despesa operacional, reduzindo, logicamente, o resultado do exercício a que se referem. Na realidade esses encargos são parte integrante do custo, devendo ser ativados, uma vez que houve vinculação na transação de compra das ações.

Subitem 2.3 - Despesas financeiras e perdas de câmbio. Exercício de 1975 - Cr\$7.629.474,00. Exercício de 1976 - Cr\$3.897.307,00. O fato de a recorrente não ter auferido rendimentos das aplicações efetuadas não pode descaracterizar as despesas financeiras adequadamente comprovadas. No que se refere às perdas de câmbio, o Decreto-lei nº 1.338/74 é bem claro ao determinar que as variações cambiais das obrigações da pessoa jurídica poderão ser computadas como despesa do exercício. Devidamente comprovadas as despesas de que se trata, nada mais correto e justo do que a exclusão desses valores da exigência fiscal.

ITEM 3 - Os subitens a.1, a.2, b.2 e c.2, são relativos à glosa de despesas de reorganização do departamento financeiro e gastos com serviços de assessoramento e consultoria. A existência de comprovantes com indicação do beneficiário e a natureza e a efetiva prestação do serviço tornam essas despesas dedutíveis para efeito do imposto de renda. Assim, entendo assistir razão à recorrente. Quanto aos subitens a.3, c.2, c.3, c.4 e c.5, entendo correta a tributação, não ensejando nenhuma modificação na decisão recorrida. Relativamente à tributação espelhada nos subitens restantes (b.1, b.3, b.4, b.5 e c.1), houve concórdância da interessada.

Ante o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, a fim de excluir da tributação as parcelas de Cr\$ Cr\$323.175,00, Cr\$7.749.474,00 e Cr\$4.017.307,00, respectivamente nos exercícios de 1974, 1975 e 1976.


LUIZ ANDRÉ NETO - RELATOR