



MINISTÉRIO DA FAZENDA

YSC.

Sessão de 25 de agosto de 1980

ACORDÃO Nº 101-71.766

Recurso nº 82.258 - IRPJ - EXS. DE 1976 a 1978

Recorrente CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA LIX DA CUNHA S.A.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPINAS (SP)

MANUTENÇÃO DO CAPITAL DE GIRO PRÓPRIO
É pressuposto para o gozo do benefício previsto no subitem IV-b, da Portaria MF nº 544/74, a existência de receitas efetivamente diferidas e não apenas susceptíveis de diferimento; a adoção, pela empresa construtora, do regime normal de tributação exclui, "ipso facto", o implemento daquela condição.

"DIVIDENDOS A PAGAR" e "GRATIFICAÇÕES À DIRETORIA" - não podem compor o Inexigível da empresa, para o cálculo de sua manutenção do capital de giro próprio, por constituírem obrigações da pessoa jurídica, ainda que "ad referendum" da Assembléia Geral.

O resultado positivo do cálculo da MCGP é excludente do favor fiscal, na hipótese figurada no subitem IV-a-2, da Port. MF nº 544/74, nova redação dada pela Portaria MF 451/76, e a ausência de diferimento de receitas de obras em andamento, da hipótese contida no item 4, do referido ato ministerial.

BENEFÍCIOS DO DECRETO-LEI Nº 1.260/73
Todas as espécies de alienação que atendam os requisitos previstos no art. 223, alínea "s" do vigente RIR, Decreto-lei 1.260/73, se enquadram no objetivo perseguido, levando-se em conta que a lei não elegeu modalidade especial e não seria lícito ao intérprete preterir quaisquer das espécies.

d1 Amm

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL
Acórdão nº 101-71.766

Processo nº 0830-052.967/79

Para os efeitos da legislação do imposto s/a renda, os bens que se destinem a exploração do objeto social ou a manutenção das atividades da pessoa jurídica devem permanecer classificados em contas do ativo permanente até o momento da sua alienação, baixa ou liquidação.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA LIX DA CUNHA S.A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento, em parte, ao recurso para excluir da tributação a importância de Cr\$9.714.703,00, no exercício de 1978 e referente ao benefício do Decreto-lei nº 1.260/73. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Gonçalves Nunes (Relator), Sylvio Rodrigues e Luiz André Neto, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco de Assis Miranda.

Sala das Sessões (DF), em 25 de agosto de 1980

AMADOR QUEIRELO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

- RELATOR DESIGNADO

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE: 18 SET 1980

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº RP/101-0.031

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, AGOSTINHO SERRANO FILHO e Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0830-052.967/79

RECURSO N.º: 82.258

ACÓRDÃO N.º: 101-71.766

RECORRENTE: CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA LIX DA CUNHA S.A.

R E L A T Ó R I O

CONSTRUTORA E PAVIMENTADORA LIX DA CUNHA S.A., com sede em Campinas, SP, na Avenida Andrade Nunes, 2653, CGC nº..... 46014635/0001-49 irresignada com a decisão de fls. do Sr. Delegado da Receita Federal naquela cidade, que, indeferindo a sua impugnação interposta no prazo de lei, lhe exige o pagamento da importância de Cr\$ 7.065.575,00, a título de imposto de renda e multa de lançamento de ofício.

A inconformância do contribuinte abrange as seguintes matérias tributáveis:

I - manutenção do capital de giro Próprio.

O Fisco excluiu do cálculo do benefício as seguintes parcelas que a empresa consignara, para esse efeito, no seu Passivo Inexigível: a) 5% sobre as receitas diferidas no exercício de 1976, com base na Port. MF 544/74, item IV-b; b) dividendos a pagar e gratificações à Diretoria, nos exercícios de 1977 e de 1978, sendo que, no primeiro deles, ainda o valor correspondente a 70% do saldo das receitas sobre as despesas diferidas. No primeiro caso, a exclusão resultou da ausência de receitas deferidas pela empresa, posto que optara pela apuração de seu resultado pelo regime de tributação normal, tendo, inclusive, compensado o imposto de renda retido na fonte; o cálculo do incentivo incidira sobre receitas contabilizadas no próprio ano-base, consoante informa a empresa às fls. 3. As parcelas correspondentes a Dividendos a Pagar e

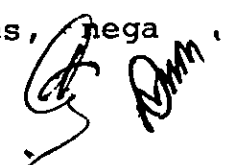
Acórdão nº 101-71.766

Gratificações à Diretoria foram impugnadas por entender a autoridade "a quo", arrimando-se nas conclusões do PN CST nº 133/75, que ditas contas consignam exigibilidades em potencial por demonstrarem o "animus" da pessoa jurídica de atribuir parcela do seu capital circulante a terceiros e, por isso, deixam de integrar o capital de giro da empresa. Por fim, a exclusão da parcela de 70% sobre a diferença positiva entre as receitas e despesas diferidas fundamentou-se no fato de o cálculo da manutenção da recorrente não resultar negativos, condição necessária, prevista na Port. nº 451/76, para o gozo do incentivo setorial, que objetiva, tão-somente, anular ou reduzir a receita decorrente da manutenção do capital de giro próprio negativo.

Em sua defesa, sustenta a pessoa jurídica que diferir receitas e excluir 5% das receitas diferidas no Inexigível, para cálculo da MCGP, são dois benefícios distintos concedidos às empresas de construções, sendo que o último objetivaria compensar a redução do capital de giro sofrida com a incidência de fonte sobre suas receitas. Sendo assim, afirma, se em situação menos vantajosa para o fisco - caso de opção pelo regime previsto no art. 217 do RIR - o acréscimo ao Não Exigível é devido, com maior razão o será, na hipótese de tributação com base nos resultados anuais, regime mais favorável ao Fisco. A efetividade da retenção na fonte e a possibilidade de ser a receita diferida, por resultar de obras em andamento, seriam os pressupostos do favor.

Assevera a recorrente que a decisão de primeira instância ocorreu em erro ao excluir, no exercício de 1977, a parte referente ao percentual do saldo das receitas sobre as despesas diferidas. Primeiro, porque o gozo do benefício se fizera com base no subitem IV-a, da Portaria MF nº 451/76, não havendo ali impedimento algum de resultar do acréscimo manutenção de capital de giro próprio positivo; segundo, porque ainda que enquadrada no inciso IV, do ato ministerial, não procederia a exigência feita. O acréscimo não gerou manutenção de capital de giro próprio positivo, eis que, com ou sem ela, assegura, a manutenção já era positiva.

Com relação aos dividendos e gratificações, nega



Acórdão nº 101-71.766

que essas contas incluídas no balanço constituam exigibilidades da empresa, pois pendiam de "referendum" da assembléia-geral e só a partir desse ato se tornariam exigíveis. Até então, o único "animus" existente era da diretoria, à falta de dispositivo estatutário determinante dessa obrigação.

II - Lucro na alienação de imóvel, excluído da tributação, com fundamento no Dec.lei 1260/73.

O julgador singular manteve a tributação sobre o lucro obtido pela empresa na alienação de imóvel de sua propriedade por entender que o bem ao ser objeto de incorporação deixara de integrar o imobilizado da empresa, embora nele formalmente contabilizado. O imóvel teria sofrido mudança de destinação e, assim, compunha, de fato, o realizável da empresa, quando se operaram as alienações.

Repele a defendente esse entendimento, alegando, em síntese, que, antes de ser alienado, o imóvel muda automaticamente a sua destinação. Deixa de ser um bem utilizado na manutenção das atividades próprias da empresa e passe a ser destinado a renda. Esse fato por si só, já que atendido todos os demais pressupostos da lei, não pode ser razão impeditiva para o gozo do incentivo previsto no Dec.lei 1260/73.

Sustenta que a incorporação não é uma forma de alienação mas sim uma atividade - meio - necessária para que se possibilite legalmente a venda da construção em unidades autônomas. Para a defesa, a mudança da destinação é ditada pela deliberação de aliená-lo, e a edificação para a venda em unidades autônomas seria um dos caminhos para se alcançar a alienação. A mudança de destino, pois, precede sempre o ato de alienar e, se propósito importasse na transferência contábil do bem, seria impossível o exercício do favor fiscal.

E o relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator Designado

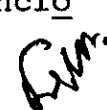
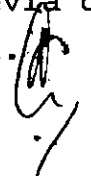
No julgamento do presente Recurso, permitimo-nos discordar do eminente Relator no concernente a manutenção da tributação da parcela de Cr\$9.714.703,00, considerada pelo fisco como indevidamente excluída do lucro tributável, no exercício de 1978, ano-base de 1977, por infração ao art. 223, alínea "s" do vigente RIR.

Em nosso voto fomos acompanhados pela maioria da Câmara.

Designados para redigir o Acórdão, passaremos a apresentar os fundamentos que a nosso ver desautorizam a tributação da aludida parcela.

O dispositivo regulamentar dado como infringido (art. 223, inciso "s" do vigente RIR, art. 1º e seguintes do Decreto-lei nº 1.260, de 26/02/73), autoriza excluir do lucro real da pessoa jurídica, ou da empresa individual, os resultados positivos havidos na alienação de imóveis que integram o ativo imobilizado, desde que sejam incorporados ao capital, ou utilizados para amortização de prejuízos apurados em balanço, obedecidas as demais condições estipuladas no diploma legal citado, excluindo do favor fiscal as revendas de imóveis que tenham sido adquiridos ou quitados menos de cinco anos da data da alienação.

No uso da competência outorgada pelo § único do art. 2º daquela lei, a Portaria Ministerial nº 101/73, estabeleceu as condições para o gozo da isenção nas vendas de imóveis a prazo, além de dispensar, expressamente, qualquer manifestação prévia do Ministério da Fazenda para fruição da outorga isencional.



Acórdão nº 101-71.766

Em suas razões de defesa alega a recorrente — e isso não foi contestado pela fiscalização — que sendo proprietária de imóvel ocupado por seu escritório central, depósito, oficinas, almoxarifado etc., resolveu transferir suas instalações, a exceção do escritório, para outro local. Subdividiu o imóvel em cinco lotes conservando o escritório em um deles e destinando os outros quatro para incorporações imobiliárias. Registrou as incorporações no Cartório de registro competente, onde ficaram especificadas as unidades autônomas dos edifícios a serem construídos e as frações ideais correspondentes.

Em cada venda ou compromisso de venda e compra, considerou a unidade autônoma pela área construída — útil, comum e do box de estacionamento — e a fração ideal do terreno correspondente.

Em cada venda ou compromisso de venda e compra, atribuiu à fração ideal no terreno o preço de 18% e à construção o preço de 82% em relação ao preço global.

Esse preço de 18%, que não foi questionado pela fiscalização, foi o apresentado no pedido de financiamento da construção formulado à Habitacional - Associação de Poupança e Empréstimo, entidade financeira agente do Banco Nacional de Habitação, que exige quadro discriminativo dos valores da construção, do terreno, das despesas de venda, das despesas financeiras e do lucro.

Em cada transação a recorrente utilizou as importâncias recebidas do adquirente, até o montante-limite de 18% do preço global, como pagamento do preço ou por conta do preço da fração ideal.

Dessas importâncias foram deduzidos os valores correspondentes, proporcionais ao valor contabilizado do imóvel integrante do ativo imobilizado da empresa.



Acórdão nº 101-71.766

As diferenças, representaram os resultados decorrentes da alienação ou promessa de alienação.

Os resultados foram contabilizados como reserva específica e posteriormente, dentro dos prazos legais, foram incorporados ao capital social.

A fiscalização examinou todos os documentos que comprovam: integrar o imóvel parcialmente ocupado pelos edifícios, o ativo imobilizado da empresa; ter sido adquirido há mais de cinco anos antes da revenda; não ter sido pactuada nenhuma venda por prazo superior a cinco anos e terem sido os resultados incorporados ao capital.

Ressalte-se que a recorrente somente considerou como resultado, para utilização do incentivo criado pelo Decreto-lei nº 1.260/73, a parte do preço referente às frações ideais do terreno.

Com esse procedimento não concordou a autoridade fiscal sob o fundamento de que:

De fato, existem alienações, todavia, elas se revestem de características que não asseguram o direito da utilização da isenção fiscal. Os propósitos do Decreto-lei 1.260/73, segundo a exposição de motivos, são: capitalização das empresas e desconcentração industrial. Como o impugnante promoveu incorporações imobiliárias, não atendeu a um dos objetivos do Decreto-Lei supracitado. Consoante o supramencionado Decreto-Lei, para que o contribuinte faça jus à isenção, necessário será que ele efetue uma alienação de um bem do ativo imobilizado. No caso da incorporação imobiliária, não houve efetivamente a alienação de um bem integrante do ativo imobilizado, porque quando a empresa requereu junto aos órgãos competentes a obtenção dos registros de incorporação imobiliária, o terreno que estava figurando no ati-



Acórdão nº 101-71.766

vo immobilizado teria de ser transferido para o ativo realizável, pois uma das modalidades operacionais da empresa é a alienação de unidades imobiliárias. Outrossim, cumpre observar que a matéria em tela já está devidamente disciplinada pelo Parecer Normativo 97/77. Mantidos os lançamentos.

O benefício fiscal instituído pelo Decreto-lei nº 1.260/73, se destaca no contexto de várias medidas adotadas pelo Governo Federal, no campo da política tributária, com o propósito de fortalecer o capital de giro das empresas.

A autoridade fiscal admitiu expressamente que "de fato, existem alienações, todavia, elas se revestem de características que não asseguram o direito da utilização da isenção fiscal."

Estabeleceu assim uma distinção que a lei não distingue.

A nosso ver todas as espécies de alienação, uma vez respeitadas as condições cumulativas antes enumeradas, e capazes de proporcionar recurso para a pessoa jurídica, se enquadram no objetivo perseguido, levando-se em conta que a lei não elegeu modalidade especial e não seria lícito ao intérprete preterir quaisquer das espécies de alienação.

Inegavelmente o objetivo da lei foi alcançado pela recorrente.

Redargue a autoridade fiscal que "no caso de incorporação imobiliária, não houve efetivamente a alienação de um bem integrante do ativo immobilizado, porque quando a empresa requereu junto aos órgãos competentes a obtenção dos registros de incorporação imobiliária, o terreno que estava figurando no ativo immobilizado teria de ser transferido para o ativo realizável



Acórdão nº 101-71.766 .

pois uma das modalidades operacionais da empresa é a alienação de unidades imobiliárias."

Tal entendimento se conflita frontalmente com aquele consagrado no Parecer Normativo nº 3, de 28/1/80, cuja "Ementa" está assim redigida:

"Para os efeitos da legislação do Imposto sobre a Renda, os bens que se destinem a exploração do objeto social ou a manutenção das atividades da pessoa jurídica devem permanecer classificados em contas do ativo permanente até o momento da sua alienação, baixa ou liquidação."

Assim conclui o citado Parecer Normativo:

"8 - Em face do exposto, impõe-se a conclusão lógica de que a simples pretensão da pessoa jurídica no sentido de alienar bens destinados à utilização da exploração do objeto social ou na manutenção das atividades da empresa não autoriza, para os efeitos da legislação do Imposto sobre a Renda, a exclusão dos elementos correspondentes registrados em conta do ativo permanente, devendo a cifra respectiva continuar integrando aquele agrupamento até a alienação, baixa ou liquidação do bem."

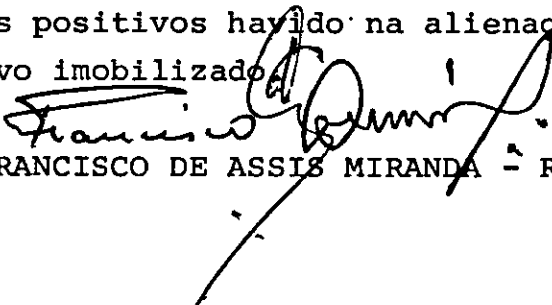
Também, o fato, em si, do registro de incorporação, não altera e nem define a destinação do bem, pois a Recorrente poderia, após a construção das unidades, ter ficado com elas em seu ativo permanente para uso ou produção de renda (locação).

Daí se infere que o entendimento fiscal de que "quando a empresa requereu junto aos órgãos competentes a obtenção dos registros de incorporação imobiliárias, o terreno que estava figurando no ativo imobilizado, teria de ser transferido pa-

ra o ativo realizável", não encontra nenhum respaldo legal, se conflitanto inclusive com orientação emanada pela própria Coordenação do Sistema de Tributação.

Por derradeiro, é de se reconhecer que ao promover a incorporação a recorrente não fez qualquer alienação, esta, somente ocorreu, quando, através de instrumentos públicos, vendeu ou prometeu vender as frações ideais e as benfeitorias existentes, sendo que, apenas considerou como resultado, para utilização do incentivo criado com o Decreto-lei nº 1.260/73, a parte do preço referente às frações ideais do terreno.

Por todo o exposto e considerando que foram atendidos os requisitos legais para aproveitamento do benefício fiscal instituído pelo Decreto-lei nº 1.260 (art. 223, alínea "s" do RIR/75), voto pelo provimento parcial do recurso no sentido de excluir da tributação a parcela de Cr\$9.714.703,00, correspondente aos resultados positivos havido na alienação de imóveis que integravam o ativo imobilizado.


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR DESIGNADO

Acórdão nº 101-71.766

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

Tomo conhecimento do recurso por ser tempestivo e com assento em lei.

No mérito, entendo que não assiste razão a recorrente quando pretende usufruir o benefício de acrescer ao Inexigível da empresa, para o cálculo da manutenção do capital de Giro Próprio, 5% das receitas diferidas no exercício de 1974, quando optou pela tributação anual dos resultados obtidos no período. A Portaria Ministerial de nº 544/74 dispõe, em seu subitem IV-b, que:

"IV-b - As empreiteiras de estradas, de obras e semelhantes, para os efeitos do item III, poderão adicionar ao passivo não-exigível o valor correspondente a 5% (cinco por cento) das receitas diferidas, contabilizadas no pendente, que tenham sofrido a retenção do imposto de renda na fonte à alíquota de 1,5% (um e meio por cento)."

De plano, observa-se que, dentre outros, é pressuposto do favor setorial, a existência de receitas diferidas contabilizadas no pendente, que tenham sofrido retenção de fonte à base de 1,5%.

Ora, se a empresa não diferiu receitas por lhe convir pagar o imposto com base no art. 218 do RIR, compensando, inclusive, o IR pago na fonte, não pode pleitear o direito concedido no dispositivo supratranscrito, simplesmente, por não preencher condição essencial ao gozo do favor. Nem aproveita tampouco à defesa o argumento de que a adoção pela forma geral de tributação seja mais favorável ao Fisco e, assim, haveria mais razão em se admitir o favor reconhecido no regime do art. 217. Se benefício para o Erário resulta da escolha de regime, ele será, antes de tudo, subproduto da conveniência do contribuinte. Não colhe, igualmente, a tese de que bastaria a possibilidade de diferir a receita tributada na fonte para atender o pressuposto porque contraria frontalmente a letra da norma. Não diz o texto

gs 

Acórdão nº 101-71.766

que o favor incide sobre receitas diferíveis, mas sobre receitas diferidas (grifei).

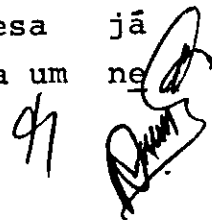
Dividendos a Pagar e Gratificação à Diretoria, ainda que "ad referendum" da Assembléia Geral, não podem compor o Inexigível da empresa para o fim de cálculo da manutenção do capital de giro próprio porquanto, administrativamente, a empresa já destacara aquelas parcelas do seu capital de giro para fazer frente a despesas tidas por sua direção como certas. O "referendum" da assembléia nada mais foi do que ratificação daquele ato... Por isso, as importâncias correspondentes tornaram-se um Exigível da entidade, não giraram nos negócios da empresa e não podem sofrer atualização monetária como capital de giro de período-base.

Quanto à exclusão da parada de 70% sobre o saldo das receitas e despesas diferidas, o contribuinte não satisfaz nenhuma das duas hipóteses previstas na Port. 451/76 para o exercício desse direito. Primeiro, porque a parcela de Cr\$ 6.751.573,75 não provém de obras de andamento, mas decorre da diferença positiva entre as receitas e despesas das obras de incorporação imobiliária, o que afasta a possibilidade de beneficiar-se a recorrente da hipótese prevista no subitem IV-a, nº 2, da portaria em questão; em segundo lugar, porque a condição estabelecida no item IV, do ato ministerial é no sentido de não propiciar o favor a formação de manutenção positiva. Seu objetivo, como bem apontou a decisão recorrida, é reduzir, ou no máximo anular, a receita gerada pela manutenção de capital de giro próprio negativo. Logo, se esta resultar positiva, não pode o contribuinte aproveitar a benefício fiscal.

Também não assiste razão à parte na lide relativa ao incentivo do Dec.lei 1260/73.

Com efeito, o ato de incorporar não constitui alienação. Se assim fosse, estaria atendido o pressuposto legal em debate, posto que o imóvel era empregado na exploração do objeto social da empresa, e, deste modo, integraria o seu ativo fixo, quando alienado. No caso, isso não ocorreria, pois a empresa já modificara a finalidade econômica do bem, redestinando-o a um ne

47

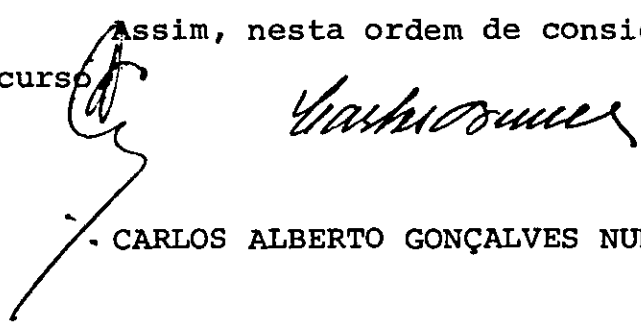


Acórdão nº 101-71.766

gócio específico que, sem essa providência, não poderia existir, ou seja, a construção de um edifício para aliená-lo total ou parcialmente.

A circunstância de não ter sido transferido o imóvel para o realizável revela, apenas, a inobservância de normas contábeis, por emitir-se o registro de um fato administrativo ocorrido.

Assim, nesta ordem de considerações, nego provimento ao recurso.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR