



MINISTÉRIO DA FAZENDA

REC/

1881 03A T'S

Sessão de 22 de julho de 19 81

ACORDÃO Nº 101-72.480

Recurso nº - 81.802 - I.R.P.J. - EXS: DE 1976 e 1977

Recorrente - JOSÉ GOMES FILHO S.A. - PECUÁRIA, INDÚSTRIA E COMÉRCIO

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM PELOTAS (RS).

IRPJ - ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS - Benefícios Fiscais do D.L. nº 1.260/73. Face à interpretação sistemática e restrita das normas que outorgam benefícios fiscais, a isenção não alcança os investimentos (desembolsos com ampliação, modernização, reconstrução etc.) efetuados nos cinco anos que antecederam a alienação. Somente os desembolsos que não aumentam o valor econômico do conjunto industrial, isto é, os gastos com reparos ou manutenção destinados a conservar em perfeito funcionamento o conjunto industrial é que se excluem do critério de proporcionalidade, face ao que emerge da interpretação sistemática do estabelecido no texto do DL. nº 1.260/73 e do item 2 da Portaria - MF - 476/78.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ GOMES FILHO S.A.-PECUÁRIA, INDÚSTRIA E COMÉRCIO:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do critério de proporcionalidade o custo líquido atualizado os seguintes valores originários: Cr\$6.052,66; Cr\$ 43.222,45; Cr\$ 154.495,36; Cr\$ 5.204,48; Cr\$ 11.961,12; Cr\$ 855,34; Cr\$ 899,43; Cr\$ 10.239,18 e Cr\$ 29.539,11; determinando que as importâncias sejam acrescentadas ao rol constante às fls. 172 e computabilizadas para exclusão, como efetuado no demonstrativo que aparece à aludida página (item 2, da Portaria - MF - nº 476/78).

Sala das Sessões (DF), em 22 de julho de 1981

AMADOR OUTEIRELO FERNÁNDEZ

PRESIDENTE

Vide verso

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

27 AGO 1981

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Con-
selheiros: SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES,
AGOSTINHO SERRANO FILHO, RAUL PIMENTEL, LUIZ ANDRÉ NETO (su-
plente) e FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1040-1.397/77

RECURSO N.º: 81.802

ACÓRDÃO N.º: 101-72.480

RECORRENTE: JOSÉ GOMES FILHO S/A — Pecuária, Indústria e Comércio

R E L A T Ó R I O

Contra JOSÉ GOMES FILHO S/A — Pecuária, Indústria e Comércio, pessoa jurídica estabelecida em Bagé - RS, foi lavrado em 28.12.77 o auto de infração de fls. 143, onde é exigido o recolhimento do Imposto de Renda de Cr\$ 11.047.935,00, acrescido da correção monetária de Cr\$ 5.118.045,00 e multa de Cr\$ 8.082.990,00, ante as seguintes irregularidades detectadas na apuração do lucro tributável dos exercícios de 1974 a 1977, anos-base de 1973 a 1976:

Exercício de 1974, ano-base de 1973:

Imposto de Renda não incluído no lucro tributável	Cr\$	2.573,89
---	------	----------

Exercício de 1975, ano-base de 1974:

Exclusão do lucro tributável, como incentivo fiscal, do resultado obtido na alienação de imóveis adquiridos há menos de cinco anos	Cr\$	36.103.574,00
Diferença não tributada referente a Imposto de Renda, adicional (leis 2.973 e 1.474)	Cr\$	11.668,65
Doações excluídas do lucro tributável, com inobservância do art. 184 do Decreto 58.400/66	Cr\$	165.000,00
Gratificações para empregados que não foram pagas/creditadas no ano-base e excluídas do lucro tributável	Cr\$	79.650,00

Acórdão nº 101-72.480

Exercício de 1976, ano-base de 1975:

Excesso na Provisão para Devedores Duvidosos	Cr\$	81.266,97
--	------	-----------

Exercício de 1977, ano-base de 1976:

Excesso na Provisão para Devedores Duvidosos	Cr\$	87.722,85
Imposto de Renda não incluído no Lucro Tributável	Cr\$	122.621,00
Saldo devedor da conta Ágio s/Ações e Cotas de Sociedades, transferido para débito de Lucros e Perdas	Cr\$	642.056,63
Excesso de retiradas de dirigentes	Cr\$	51.977,00
Menos:		
Prejuízo declarado no item 32, Quadro 21, Formulário I	Cr\$	521.656,00

A exigência foi impugnada em parte através da petição de fls. 146-159, onde a impugnante considera não litigiosa a tributação incidente sobre as verbas referentes a imposto de renda deduzido do lucro real, doações excluídas do lucro tributável, gratificações a empregados, ágio sobre ações e cotas de sociedade e excesso de retiradas. O imposto incidente sobre as referidas verbas bem como multa e correção monetária foram recolhidos através dos DARFs de fls. 161-164.

No que concerne às demais verbas tributadas, mostra-se a interessada inconformada, interpondo as seguintes razões assim sintetizadas:

Excesso verificado na Provisão para Devedores Duvidosos dos exercícios de 1976 e 1977, nos valores, respectivos, de Cr\$ 81.266,97 e Cr\$ 87.722,85:

1º) O § 1º do art. 166 do RIR fala em montante de crédito verificado no fim de cada ano, não fazendo distinção quanto à qualidade ou a pessoa do devedor, pretendendo beneficiar-se do entendimento consagrado no Parecer Normativo CST nº 74, de 30.6.75;

2º) No caso, não ocorreram as restrições pre-

Acórdão nº 101-72.480

vistas em lei e mencionadas no referido parecer;

3º) É nulo o auto de infração e o lançamento, no que concerne as penalidades e correção monetária, ainda que se considerasse revogado o Parecer Normativo 74/75;

4º) É improcedente a glosa, face ao artigo 61 da Lei 4.506/64 e do art. 167 "caput" e § 2º do RIR/75, que só exclui da provisão os créditos provenientes de vendas com reserva de domínio ou de operações com garantia real.

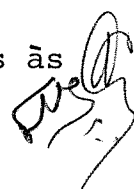
Exclusão indevida do lucro real, de resultados obtidos na alienação de imóveis, por terem os mesmos sido adquiridos há menos de cinco anos, contados da data da alienação, no valor de Cr\$ 36.103.574,00, referente ao exercício de 1975:

5º) A cobrança é improcedente no que concerne à exclusão do lucro real dos resultados decorrentes da alienação de imóveis, face ao que dispõe o art. 1º do Decreto-lei nº 1.260/73, ao qual se adequou precisa e rigorosamente, não se lhe aplicando as disposições do § 2º daquele artigo 1º, em seu inciso I, o qual só se aplica às "revendas" e não as "alienações" (define o termo "revenda");

6º) É absolutamente indispensável a aplicação do princípio geral de direito, segundo o qual o acessório segue em tudo e sob todos os aspectos o principal, capaz de justificar investimentos realizados há menos de cinco anos da alienação, feitos em imóveis adquiridos há mais de cinco anos daquela data, mantendo-se, assim, a exclusão do lucro real daqueles investimentos, contrariamente ao entendimento que gerou o auto de infração;

7º) O Decreto-lei nº 1.510/76 contém dispositivos capazes de esclarecer inteiramente a questão (arts. 5º e 10), por se referirem a hipótese de fixação de datas em que se consideram adquiridos bens que se relacionam com outros, anteriormente adquiridos, para fins de gozo de isenções em ganhos de capital;

8º) São relevantes considerações referentes às



Acórdão nº 101-72.480

mais valias latentes (já existentes há mais de cinco anos antes da venda) fato que constituiu a própria razão de ser do Decreto-lei nº 1.260/73;

9º) Não se aplica à hipótese a proporcionalidade determinada pelo PN-CST 59/76 (item 2.4), gerado, certamente, por problemas referentes a imóveis urbanos, residenciais ou comerciais, contendo unidades utilizáveis/vendáveis autonomamente. Cabível adoção de critério de locação da receita baseado no aumento da capacidade de abate que não ocorreu nos últimos cinco anos antes da alienação;

10) O critério de alocação do valor de mercado pelo custo contábil corrigido foi repellido pela Coordenação do Sistema de Tributação, expressamente, no PN nº 1.002/71, e implicitamente, no PN nº 448/71;

11) Falta valor específico ao acessório, "in casu", para ser vendável ou utilizável destacadamente;

12) O Decreto-lei nº 1.598/77, na letra "b" do § 1º do seu art. 10, com o objetivo de disciplinar a determinação do resultado em cada ano dos contratos a longo prazo, adotou o critério do "laudo técnico de profissional habilitado", reconhecendo o legislador que o arbitramento da receita com base exclusiva no custo contábil conduziria a distorções.

Propôs a realização de perícia para a confirmação dos fatos que alega inclusive quanto a não alteração de capacidade de abate do frigorífico nos últimos cinco anos, indicando perito para que seja apurado se houve ou não acréscimo da parcela de terreno construído nos cinco anos que antecederam à venda, além de solicitar outros levantamentos.

Apreciando a impugnação, a autoridade julgadora singular julgou procedente a ação fiscal, integralmente, no que se refere a exclusão indevida, do lucro real, dos valores levados à provisão para devedores duvidosos provenientes de



Acórdão nº 101-72.480

aplicações financeiras, cujo imposto e respectiva multa com redução já foram, inclusive recolhidos (fls. 165, 166), e, parcialmente, na parte relativa à alienação de imóveis, determinando a alteração do lançamento de fls. 143.

Em consequência, foi reformulada a exigência constante do auto de infração, reduzindo-se o valor tributável de Cr\$ 36.103.574,00, para Cr\$ 29.888.715,46, no que tange ao resultado da alienação de imóveis irregularmente excluído do lucro real no exercício de 1975.

Dessa decisão recorreu "ex officio" à Superintendência Regional da Receita Federal da 10a. Região, que através da decisão de fls. 263, negou provimento ao recurso.

Segue-se o recurso voluntário consubstanciado na petição de fls. 225-240, cujas razões são lidas em plenário.

Pela Resolução nº 101-1.555, de 19.11.79, desta Câmara, o julgamento foi convertido em diligência, nos termos do voto do Relator (fls. 268).

O resultado da diligência encontra-se às fls. 275, "verbis":

"No seu "relatório e voto" de fls. 268, o ilustre Relator propõe a conversão do julgamento em diligência, para que esta Delegacia preste alguns esclarecimentos e determine as diligências que se fizerem necessárias a uma apreciação correta sobre a matéria de fato. Essa diligência foi determinada através do ofício de fls. 269, do Inspetor da Receita Federal em Bagé. E a resposta ao citado ofício trouxe a informação reclamada no item "c" do relatório (fls. 273).

No último CONSIDERANDO de fls. 217, o julgador rejeita os chamados "elementos acostados" às fls. 181-210, porque os mesmos não têm a validade pretendida no recurso. Os elementos contábeis trazidos ao processo colidem com os números registrados nas fichas de Razão de fls.

Acórdão nº 101-72.480

82-87; a planta de fls. 210 não foi registrada na Prefeitura de Bagé, não tendo, sequer, a assinatura do engenheiro responsável. Finalmente, os valores numéricos dessa planta não conferem com os informes do DIPOA (fls. 178). Estes esclarecimentos se constituem na resposta ao item "a" do relatório.

No tocante às recomendações contidas na letra "d", data vênha, não vemos como, nem porque, emitir parecer conclusivo sobre a matéria. Ela foi exaustivamente analisada e objeto de decisão na instância singular. Hoje, essa mesma decisão está sendo examinada por esse Egrégio Conselho, em grau de recurso voluntário. Qualquer parecer da mesma autoridade, contrariando os fundamentos da sentença e, conseqüentemente, as suas conclusões, não teria o menor sentido e nem encontraria abrigo na legislação que regula a matéria processual.

Entendendo, porém, esse Egrégio Conselho que ainda faltam esclarecimentos indispensáveis à apreciação do recurso, basta enumerá-los com precisão e as respectivas diligências serão determinadas."

Pela Resolução nº 101-1.594, de 29.7.80, determinou a Câmara a realização de perícia, nos termos do voto do Relator (fls. 282-284).

A perícia foi realizada, tendo sido anexado o laudo conjunto de fls. 293-353, subscrito pelo perito da União e perito da recorrente, sendo proferido a seguir o parecer fiscal de fls. 355, 356.

Essas peças são lidas na íntegra em plenário.

É o relatório.



Acórdão nº 101-72.480

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator

Verifica-se que a recorrente adquiriu em 1948, de Comércio e Indústria Pecuária, o imóvel denominado Frigorífico Santônio.

2. A partir de 1949 passou a exportar os produtos explorados pelo Frigorífico. Para atender exigências impostas pelos importadores e pelo DIPOA, promoveu algumas reformas nas instalações do Frigorífico para evitar obsolescência e desgaste físico, tomando naquela oportunidade as medidas cabíveis.

3. Em 13.2.74 a recorrente vendeu ao Frigorífico Bordon S/A o Frigorífico Santônio com todas suas instalações, terreno, construções e benfeitorias.

4. Segundo alega, muitas das medidas para evitar a obsolescência das instalações foram tomadas mais de cinco anos da venda, e outras menos de cinco anos da venda. Salienta que as providências tomadas nos cinco anos que antecederam a venda do imóvel em nada aumentaram a capacidade de abate do frigorífico.

5. Com fulcro no disposto no art. 1º do Decreto-lei nº 1.260/73, a recorrente excluiu do lucro tributável no exercício financeiro de 1975, os resultados decorrentes da alienação do referido imóvel, que julgou passíveis de exclusão, no valor total de Cr\$ 53.019.147,31.

6. Através do auto de infração de fls. 143, a autoridade fiscal glosou da exclusão desses resultados a quantia de Cr\$ 36.103.574,00, sob o fundamento de que o citado va



Acórdão nº 101-72.480

lor representa imobilizações feitas há menos de cinco anos da data da alienação.

7. Rebelar-se a recorrente contra o critério adotado pela autoridade fiscal, alegando que não se aplica à espécie o disposto no § 2º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.260/73, que assim dispõe:

"§ 2º — Não se beneficiam do favor fiscal:

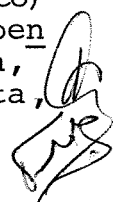
1 - as revendas de imóveis que tenham sido adquiridos ou quitados menos de 5 (cinco) anos antes da data da alienação."

8. Isto porque a exclusão do lucro real foi estabelecida pelo legislador mediante utilização de um termo amplo e genérico: "alienação"; a restrição à aplicação do "caput" do art. 1º do Decreto-lei nº 1.260/73, pelo contrário, só se aplica aos casos de "revenda", nos termos do inciso I do § 2º do art. 1º do referido diploma legal.

9. O bem não foi comprado e sim feito e jamais poderia ser revendido, nem novamente vendido. Se a recorrente não comprou, mas fez benfeitorias, não se aplica ao caso em exame a restrição à isenção prevista exclusivamente para os casos de revenda. Para apreciação da matéria torna-se absolutamente indispensável a aplicação do princípio geral de direito segundo o qual o acessório segue, em tudo e sob todos os aspectos, o principal.

10. Com o propósito de dirimir dúvidas sobre os resultados da alienação de imóveis (Decreto-lei nº 1260/73), foi expedida a Portaria Ministerial nº 476, de 23.8.78, que assim estabeleceu:

"1. Quando o imóvel, adquirido mais de 5 (cinco) anos antes da data de alienação, contiver acessão ou benfeitoria destinados à atividade operacional da empresa, estes efetuados há menos de 5 (cinco) anos daquela data,



Acórdão nº 101-72.480

admitir-se-ã exclusão do lucro real de parcela do resultado auferido, proporcional ao valor corrigido do investimento contabilizado há mais de um quinquênio.

2. Os acréscimos ao imóvel destinados à melhoria das instalações existentes, mesmo quando os investimentos tenham sido realizados há menos de 5 (cinco) anos da data de alienação, e desde que não resultem em aumento de área construída, serão excluídos do critério da proporcionalidade previsto no item anterior."

11. Aplicando essa Portaria a autoridade julgadora de primeira instância deferiu em parte a impugnação, reduzindo o valor tributável de Cr\$ 36.103.574,00, para Cr\$ 29.888.715,46, eis que a parcela de Cr\$ 6.214.858,54 se refere a reformas, recuperações, conservações e embelezamentos que não resultaram em aumento de área construída, condição que cumprida, permite sejam excluídos do lucro real — e do critério de proporcionalidade — os investimentos, "mesmo quando tenham sido realizados há menos de cinco anos da data de alienação do imóvel".

12. Deixou de acatar o levantamento elaborado pela recorrente às fls. 180-210, em razão de: a) mostrar-se incompatível não só com as fichas de Razão (fls. 82-87) juntadas ao processo pela fiscalização, como também com a discriminação constante das papeletas DIPOA-SIF 141/78 (fls. 178) e 39/79 (fls. 213), correspondências oficiais que atestam, para uma área total de 8.391,49 m² de construções, apenas 2.115,28 m² de reformas; b) o levantamento apresenta títulos contábeis estranhos às citadas fichas de Razão (pavilhão de assistência social, por exemplo); c) por se constituírem em meras alegações sem provas cuja planta apresentada não possui nem mesmo assinatura ou registro em órgão público municipal ao que está obrigada a empresa por força do Código de Posturas Municipais.

13. Considerou que a redução do valor tributável a dotada mostra-se compatível com o levantamento de área construída, constante dos registros DIPOA-SIF, fazendo com que a

Acórdão nº 101-72.480

redução de valor tributável da ordem de 17% corresponda a uma redução de área construída (reformas) da ordem de 25% (quando a regra é o menor custo da reforma).

14. Excluiu, entretanto, dos efeitos da referida Portaria (aplicação do critério de proporcionalidade) valores lançados na conta "Imóveis", proveniente de contas cujas denominações ou históricos evidenciam reformas, recuperações, embelezamentos e conservações, cujo total atinge a Cr\$ 2.045.049,20, conforme demonstrativo elaborado às fls. 172, eis que tais investimentos não são alcançados, mesmo quando tenham sido realizados há menos de cinco anos da data da alienação do imóvel, nos termos do mencionado ato ministerial (item 2).

15. A origem do presente litígio, s.m.j., está no fato de as autoridades administrativas haverem aceito a premissa de que o lucro obtido na alienação do complexo industrial também poderia vir a fazer jus ao incentivo previsto no Decreto-lei nº 1.260, de 25.2.73, o que não parece ter sido: quer o objetivo das autoridades responsáveis pela política econômica ao elaborarem o texto, quer o que se extrai do próprio comando legal.

16. Com efeito, lê-se na Exposição de Motivos nº 39, de 8.2.73, elaborada pelo Ministro da Fazenda ao justificar o incentivo, visar ele:

"facilitar às empresas o aumento de seu capital de giro, como medida complementar da ação governamental para que possam trabalhar com capital próprio, reduzindo, em consequência, a pressão creditícia com repercussão inflacionária".

17. Outro também não é o sentido que se extrai da própria norma do artigo 1º, quando declara que:

"Serão excluídos do lucro real da pessoa jurídica..., os resultados decorrentes da alienação de imóveis que integrem o ativo imobilizado, desde que sejam incorporados ao capital, ..."

Acórdão nº 101-72.480

18. Ora, a alienação de um complexo industrial (pe la expressiva soma de Cr\$ 70.657.644,85, em 13.2.74, e que aplicado o índice da ORTN do 1º trimestre de 1974, equivaleria hoje a Cr\$ 723.110.337,40), na realidade, não parece se enquadrar nos moldes legais, pois a empresa não se despojou de qualquer imóvel para reforçar o seu capital de giro. Ela, em verdade, se desfez de todas as suas atividades industriais, cedendo o seu complexo industrial, em lugar de reforçar o Caixa e continuar a atividade industrial sem recorrer ao crédito.

19. Daí os inúmeros problemas que o sujeito passivo vem opondo à Administração Tributária, quanto: a) aos valores que seriam ou não seriam excluíveis (que inclusive deu origem à Portaria Ministerial nº 476, de 23.8.78, que será, posteriormente, analisada); b) aos critérios de rateio para o cálculo da parte excludível do lucro real, e; c) aos índices de correção aplicáveis: de correção do ativo imobilizado fixados para o ano de 1974, 1975, ou pelo índice da ORTN só instituído com a Lei nº 4.623, de 1977, etc.

20. Portanto, entendemos que a operação não se enquadra no tipo legal do incentivo, todavia, como o próprio FISCO, no presente caso, já admitiu a exclusão parcial, não sendo lícito ao Conselho agravar a situação, vamos apreciar o mérito quanto aos seus valores.

21. Inicialmente, na data da autuação (28.12.77), a Fiscalização, com base nas fichas do Razão, apurou o custo, a respectiva correção monetária, as depreciações pelo seu valor histórico e corrigido, encontrando o valor de custo atualizado (que é o que, nos termos da legislação de regência, se contrapõe ao preço de venda para a apuração do lucro real) de: a) Cr\$ 5.627.500,37, no período que vai desde o início da atividade até 13.2.69 (cinco anos antes da data de alienação); b) de Cr\$ 12.010.997,17, no período de 14.2.69 até 13.2.74 (data da alienação), elevando-se o custo total líquido atualizado



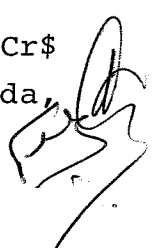
Acórdão nº 101-72.480

até a data da alienação, de Cr\$ 17.638.497,54 e um lucro total de Cr\$ 53.019.147,31 (Cr\$ 70.657.644,80, valor da venda, menos o custo total de Cr\$ 17.638.497,54). A seguir rateou aquele lucro de Cr\$ 53.019.147,31 entre os custos do período até 13.2.69 (Cr\$... 5.627.500,37) e do período posterior a essa data até a data da alienação (Cr\$ 12.010.997,17), encontrando a parcela que seria excluída ou não da incidência tributária, respectivamente, Cr\$ 16.915.573,31 e Cr\$ 36.103.574,00 (fls. 141).

22. Em razão, possivelmente, de exposição, datada de 26.12.77 (fls. 241-252) e do memorial apresentado, em 10 de março de 1978 (fls. 253-261), pelos patronos da autuada ao Coordenador do Sistema de Tributação, foi, em 23.8.78, assinada a Portaria MF nº 476/78, onde após considerar "as dúvidas levantadas sobre os resultados da alienação de imóveis, nos termos do Decreto-lei nº 1.260, de 26 de fevereiro de 1973", declara no item 2 que "os acréscimos ao imóvel destinados à melhoria das instalações existentes, (...), desde que não resultem em aumento de área construída, serão excluídos do critério da proporcionalidade previsto no item anterior".

23. Interpretando e aplicando essa Portaria, a Fiscalização arrolou uma série de valores, no montante de Cr\$.. 2.045.049,20, que após o cálculo da correção monetária, das depreciações pelo valor histórico e da correção destas depreciações chegou ao valor líquido atualizado de Cr\$ 2.067.569,50 e utilizando o critério da proporção previsto no Parecer Normativo nº 59/76 e na Portaria nº 476/78, corresponderia ao lucro de Cr\$ 6.214.858,54. Deduzindo-se essa importância do valor antes tributado (Cr\$ 36.103.574,00) chegou ao resultado final tributável de Cr\$ 29.888.715,46 (que foi a base de cálculo mantida pela decisão recorrida).

24. Inconformada ainda com o total excluído de Cr\$ 23.130.431,85 (Cr\$ 16.915.573,31 + Cr\$ 6.214.858,54), apelou a autuada.



Acórdão nº 101-72.480

pleiteando a reforma total da decisão recorrida, alegando especificamente:

a) haver sido, inadvertidamente, incluído entre os investimentos posteriores a 13.2.69, os gastos na construção do prédio para a sede da Inspetoria de Fiscalização nº 226, de 143,67 m²;

b) os investimentos com a reforma de duas casas de alvenaria para moradia de funcionários com 76,77 m²;

c) idem com vestiários de 345 m²;

d) idem, referente "a construção de 16 novos currais, com piso de cimento e divisão de canos de 3", no total de 2.821 m²;

e) idem, pertinente a reconstrução de câmaras frias.

25. Realizada a perícia, visando obter melhores esclarecimentos, esta manifestou-se, às fls. 293 a 297, apresentando os cálculos de fls. 298, 299, porém, quase nada de prático apresentou, visto que, segundo ela, o único investimento que teria aumentado a área construída, fora concluído em agosto de 1968, logo os desembolsos, se contabilizados tempestivamente (o que no caso não se discute) já foram devidamente apropriados pela Fiscalização quando da lavratura do auto de infração em 28.12.77. Quanto ao mais limitou-se a indicar os anos dos lançamentos e seus valores, pois nem mesmo a construção da escola, onde expressamente se declara ter sido construída "entre fevereiro/69 e fevereiro/74" foi considerado ter aumentado a área construída.

26. O laudo é tão precário que não indicou qualquer depreciação, corrigiu o valor histórico do imobilizado pelo índice da ORTN e não descreveu qualquer construção com os pormenores que pudessem orientar com segurança o raciocínio do julgador.



Acórdão nº 101-72.480

27. A precariedade da peça é tão flagrante que os patronos da autuada solicitaram à Price Waterhouse um novo laudo, esta, todavia, embora tenha apresentado minuciosos e esclarecedores quadros demonstrativos, alegando que não lhe cabia fazer um juízo de valor sobre os gastos que se enquadrariam no item 2 da Portaria nº 476/78 partiu de premissas não verdadeiras, dado haver-se louvado no laudo cuja conclusão era de que todo o desembolsado após 13.2.69 não aumentara a área construída, e na Papeleta nº 228/80 do DIPOA, papeleta esta que sem qualquer justificativa retifica, mais de dois anos após a lavratura do auto de infração, os dados constantes da Papeleta — DIPOA — nº 141/78.

28. Nestas condições e, embora pessoalmente entendamos que a alienação do "conjunto industrial" não se confunde com a alienação de "imóveis" para o reforço do capital de giro da empresa, como já consignamos mas, também pelos motivos já alegados, vamos apreciar o litígio à luz da Portaria MF nº 476/78, sem qualquer vinculação ao consignado no laudo, pois o seu histórico, a nosso ver, é contrário à sua conclusão como veremos.

29. Assim, tendo presente que as normas da Portaria nº 476/78 não podem conceder benefícios não previstos na norma material concessiva do direito a isenção, objeto do Decreto-lei nº 1.260/73, a quem declara parcialmente interpretar, e a exegese literal das normas concessivas de benefícios fiscais (art. 111 do CTN), tendo em vista que o Decreto-lei nº 1.260/73, só estabeleceu como divisor a data da aquisição ou de quitação do imóvel e, em face de o FISCO haver entendido incluir no benefício o complexo industrial: são os desembolsos para investimento realizados até 13.2.69, e não a finalidade do investimento, que devem ser analisados, pois entendemos que todo e qualquer investimento (na verdadeira acepção do termo) terá de ser considerado, interpretando-se o termo "acrêscimos

Acórdão nº 101-72.480

ao imóvel destinados à melhoria das instalações existentes" (não constante do diploma maior), como aqueles gastos destinados à conservação e a manutenção em iguais condições de operacionalidade do conjunto industrial instalado, isto é, aquilo que, nos termos da legislação do tributo, não seria considerado investimento mas sim despesas imputável a Lucros e Perdas, contrapondo-se aos desembolsos com ampliação, modernização ou reconstrução (construção nova) típica do investimento. Do contrário, a norma seria ilegal, e, como segundo os princípios de direito: impõe-se que, primeiro se tente harmonizar ou compatibilizar o disposto nas normas de menor hierarquia com o estabelecido nas disposições legais (antes de o intérprete considerá-las ilegais e negar-lhes eficácia) aquela deve ser a exegese da expressão colocada em realce (entre aspas).

30. Não tem qualquer lógica, além de também não a considerarmos correta, a reiterada alegação dos patronos, segundo a qual a modernização ou reconstrução em obediência a melhores padrões técnicos "em nada aumenta o valor econômico do conjunto industrial" (fls. 236). Se isso fosse verdade a derrubada de uma casa sem qualquer conforto e prestes a cair e a posterior construção de outra no seu lugar, com a mesma metragem, mas com material de bom padrão que resista a qualquer evento previsível e atenda aos padrões de conforto desejáveis pelos compradores mais sofisticados, também não aumentaria o valor de compra. Por outro lado, quando reconstruímos alguma coisa é porque a anterior não mais existe, foi destruída; consequentemente é impróprio falar-se de melhoria em instalação existente.

31. Dito isto, passemos à análise das operações descritas nos itens e subitens do "laudo pericial" de fls. 293-297:

31.1 - No item 1, concluiu que a obra fora con

Acórdão nº 101-72.480

cluída em agosto de 1968, logo os valores investidos já foram excluídos pela Fiscalização, quando da formulação da exigência fiscal;

31.2 - Também, tendo concluído a perícia que o prédio para escola (subitem 2.4) fora construído no período entre fev./69 e fev./74, somente os gastos com a reforma poderiam ser excluídos; como a Fiscalização em obediência ao item 2 da Portaria nº 476/78 já excluiu Cr\$ 390,00 restaria excluir a importância de Cr\$ 6.052,66;

31.3 - Ainda, como os valores gastos com as operações descritas nos subitens, 2.1, 2.6, 3.1, 3.2, 3.3, 3.4, 3.5, 3.6, 3.7 e 3.11, já foram excluídas pela Fiscalização na segunda etapa, embora possamos discordar da retirada de algumas dessas parcelas, nada mais se faz necessário acrescentar;

31.4 - Entendemos, também, ser justificável a exclusão dos valores do item 3.8 do laudo, pertinente ao calçamento do pátio (Cr\$ 43.222,45) e ainda:

31.4.1 - o valor de Cr\$ 154.495,36, referente aos reparos na rede elétrica (subitem 3.10, do laudo pericial);

31.4.2 - os valores de Cr\$ 5.204,48 e Cr\$ 11.961,12, gastos nos anos de 1970 e 1972 no tendal de embarque, porque embora o laudo nada especifique (subitem 2.5) e posteriormente tenha sido feita uma construção-abrigo de embarque (anexo III, da Price Waterhouse) esses pequenos montantes, concluímos, não se referirem a qualquer nova construção;

31.4.3 - do mesmo modo, os valores de Cr\$ 855,34 e Cr\$ 899,43, nos exercícios de 1970 e 1971, gastos com currais e mangueiras (subitem 2.7), pois a lógica indica não se tratar de qualquer ampliação, modernização ou construção nova;

31.4.4 - também a boa razão aconselha a que se excluam os valores de Cr\$ 10.239,18, gastos durante todo o ano de 1972, e Cr\$ 29.539,11, desembolsados no curso do ano de 1973, por falta de provas



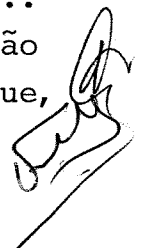
Acórdão nº 101-72.480

32. Discordamos da exclusão dos valores investidos na TRANSFORMAÇÃO de uma barraca de couros em uma sala de câmara frigorífica (subitem 2.2); isto porque transformar não é sinônimo de "melhoria da instalação existente", mas na produção ou consecução de um novo bem, ou seja, na obtenção de uma nova utilidade (compare-se o disposto na legislação do IPI). Por outro lado, os montantes desembolsados (Cr\$ 356.954,11, em 1972, e Cr\$ 1.878.640,59, em 1973) que se fossem atualizados apenas pelo índice da ORTN médio do ano (11,575 e não 28,45, que foi a variação do salário-mínimo), hoje equivaleriam a Cr\$ 4.692.786,44 e Cr\$ 21.759.354,63, no total de Cr\$ 26.452.141,07, já demonstrariam não se tratar de simples reforma.

33. O mesmo ocorre com os valores dispendidos na sala da desossa (subitem 2.3) que o laudo nada esclarece, mas que, não se tratando de material sujeito a constante corrosão, do contrário os gastos ocorreriam todos os anos, aplicados os mesmos índices em 15 (quinze) meses se elevou a Cr\$ 4.850.951,49 (Cr\$ 303.672,39, em 1970/71).

34. Do mesmo modo, embora o laudo se refira, de um modo vago, a reformas do tendal de embarque (subitem 2.5) as fichas falam em construção abrigo de embarque. Assim, entendemos que o valor gasto em 1973 (Cr\$ 156.618,21) e que hoje pelo índice médio da ORTN equivaleria a Cr\$ 1.812.973,24, não traduz mero conserto de manutenção, mas uma autêntica construção ou, no mínimo, modernização.

35. De igual maneira, embora o laudo nada esclareça quanto ao subitem 2.8 (vestiários), entendemos que os Cr\$ 57.261,34, gastos nos últimos três meses de 1970 e os Cr\$ 207.117,01, investidos no exercício de 1971, e que, aplicado o índice da ORTN, equivaleriam hoje às parcelas de Cr\$ 999.725,73 e Cr\$ 3.195.090,55, somando Cr\$ 4.194.816,28, não revelam meros consertos ou melhorias de vestiários, visto que,



Acórdão nº 101-72.480

sendo peças de engenharia simplória, essa fabulosa quantia, efetivamente, dá para construir muitos vestiários e, embora não seja tão relevante, vale acrescentar que a Papeleta — DIPOA — de 27.11.78, arrolava-os como ampliações e construções (item a.8).

36. Também não procede a pretensão de considerar simples melhoria-reparo a importância de Cr\$ 811.375,51, gastos segundo alegam os patronos da recorrente com a substituição do chão dos currais, no ano de 1973, quando a aludida Papeleta nº 141/78 do DIPOA falava em "construção de novos currais", e não pode ser de outra maneira, pois não é admissível o gasto de Cr\$ 9.392.280,06 (que é a quanto corresponderia a aquela importância corrigida pelo Índice médio da ORTN) só com a substituição do piso. Entendemos que houve mesmo construção de novos currais ou na pior das hipóteses reconstrução total, aliás o laudo pericial fala em "substituição dos pavimentos de pedra por pavimentos de concreto e substituição de divisórias", que na realidade, é tudo em termos de currais, isto é, reconstrução. Pelas razões já expostas, esses gastos não se confundem com simples reparos de manutenção e conservação que a Portaria nº 476/78 batizou de "melhorias das instalações existentes" cuja interpretação não pode conduzir a outro raciocínio, como já demonstramos.

37. Finalmente, também não podemos concordar com a exclusão das parcelas de Cr\$ 423.070,74, descrito no subitem 3.9, gastas em 1973, com a "transferência de ampliação e melhoramentos técnicos" e Cr\$ 504.846,54 gastos, também em 1973, na reconstrução geral de rede hidráulica e sanitária (subitem 3.10 do laudo). Em primeiro lugar, porque ampliação e melhoria técnica e reconstrução geral não são simples reparo de conservação ou melhoria, como deve ser interpretado o termo da Portaria 476/78; mas sim ampliação, modernização ou construção nova; em segundo lugar porque esses valores a preços de hoje



Acórdão nº 101-72.480

(só pelo índice médio da ORTN) correspondem a Cr\$ 4.897.361,11 e Cr\$ 5.843.977,33, respectivamente

38. Aliás, se analisados os gastos, apenas os 10 itens mais expressivos (2.2., 2.5, 2.7, 3.2, 3.3, 3.7, 3.8, 3.9, 3.10 e 3.11 do "laudo pericial") efetuados pela recorrente somente no ano de 1973, isto é, às vésperas da alienação do complexo industrial, em 13.2.74, ou seja, Cr\$ 5.812.854,89, que atualizados pelo índice médio da ORTN (11,57575 — índice este que todos sabemos não representar a verdadeira desvalorização da moeda) correspondem a Cr\$ 67.288.154,99 e se aplicada a variação do salário-mínimo (28,45), aquela importância atingiria à cifra de Cr\$ 165.375.721,62.

39. Ora, torna-se evidente que tal investimento "aumenta o valor econômico de venda do conjunto industrial", pois não revela mera reforma de conservação, condição indispensável para "a inexistência do aumento do valor econômico de venda do complexo industrial", como alegam os defensores.

40. Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso, para excluir do critério de proporcionalidade (no período de 14.2.69 a 13.2.74, item 2 da Portaria MF nº 476/78) o custo líquido atualizado (dos custos e depreciações) os seguintes valores originários: A) Cr\$ 6.052,66 (parágrafo - pâr. 31.2 deste voto; b) Cr\$ 43.222,45 (pâr. 31.4); c) Cr\$ 154.495,36 (pâr. 31.4.1); d) Cr\$ 5.204,48 e Cr\$ 11.961,12 (pâr. 31.4.2); e) Cr\$ 855,34 e Cr\$ 899,43 (pâr. 31.4.3); e f) Cr\$ 10.239,18 e Cr\$ 29.539,11 (pâr. 31.4.4); determinando que as importâncias acima sejam acrescentadas ao rol constante às fls. 172 e computabilizadas para exclusão, como efetuado no demonstrativo que também aparece na mesma página (item 2, da Port. MF nº 476/78).

É o meu voto.

Brasília, 22 de julho de 1981

(v.v.)

Francisco de Assis Miranda

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator