



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC/
.....

Sessão de 23 de maio de 1984

ACORDÃO Nº 101-75.231

Recurso nº - 85.896 - IRPJ - EX: de 1979

Recorrente - EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS CAPRI S.A. - COMÉRCIO E INDÚSTRIA

Recorrido - SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DA 7a. REGIÃO FISCAL NO RIO DE JANEIRO - RJ

IRPJ - SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA - Reabre-se o prazo de defesa, quando se modificam os fundamentos da autuação, a fim de, evitando-se supressão de instância, preservar-se o duplo grau de julgamento quanto à reformulação dos motivos que inicialmente deram causa à exigência fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS CAPRI S.A. - COMÉRCIO E INDÚSTRIA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos, devolver os autos à D.R.F. no Rio de Janeiro, para que o Senhor Delegado conheça da petição de fls. 110/127, como se de impugnação se tratasse, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões DF em, 23 de maio de 1984

AMADOR OUTEIRO FERNANDEZ - PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES - RELATOR

VISTO EM AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL
SESSÃO DE 24 MAI 1984

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros:

RAUL PIMENTEL, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALES NUNES, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, AGOSTINHO SERRANO FILHO e BRAZ JANUÁRIO PINTO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0710-002.377/81-44

RECURSO N.º: 85.896

ACÓRDÃO N.º: 101-75.231

RECORRENTE: EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS CAPRI S.A.-COMÉRCIO e INDÚSTRIA.

R E L A T Ó R I O

EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS CAPRI S.A.-COMÉRCIO e INDÚSTRIA, empresa com sede na Capital do Estado do Rio de Janeiro, após lograr deferimentos em sua petição impugnativa, interposta contra a ação fiscal consignada no Auto de Infração de fls. 02/05, encontrou-se de volta com a exigência do crédito tributário do exercício de 1979, por haver o Superintendente Regional da Receita Federal da 7a. Região Fiscal no Rio de Janeiro dado provimento ao recurso hierárquico que, por dever de ofício, o Delegado da Receita Federal naquela capital opusera ao seu próprio ato de deferimento.

A empresa adquiriu, em 09.04.1976, por Cr\$ 80.000.000,00, o imóvel da Rua Lauro Müller nº 116, composto de três glebas A, B e C de terras nuas (terrenos) e nelas, posteriormente, realizou benfeitorias, cujas obras atingiram, em 20.11.1977, o montante de Cr\$ 198.183.954,56, debitado em conta "Custo da Construção". Em 21.11.1977, por Laudo de Avaliação a Bolsa de Imóveis do Rio de Janeiro (fls. 52/72) estimou o imóvel no estado em que se encontrava, ou seja, o terreno acrescido das benfeitorias até então realizadas, por Cr\$ 1.075.000.000,00.

A peça acusatória censura a Reserva de Reavaliação, contabilizada em dezembro de 1978, com base nesse laudo de avaliação.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

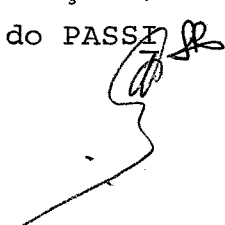
Acórdão nº 101-75.231

ção, ressaltando que ela tem fulcro tanto no terreno (glebas A, B e C), no valor de Cr\$ 80.000.000,00, como nas benfeitorias no valor de Cr\$ 198.183.954,56, com o vício de que o custo destas ainda não tinha sido apropriado à conta "Benfeitorias" no Ativo Permanente, ou, até mesmo, no Circulante. Descreve-se, então, como parcialmente infirme a base da reavaliação, dando-a irregularmente acrescida na parte correspondente às benfeitorias (custo da construção), precisamente na parcela de Cr\$ 198.183.954,56.

Integrada na Reserva de Reavaliação, dita parcela, havida por inflacionária da reserva, foi submetida à tributação como lucro decorrente de valorização indevida, sob o fundamento de ser notório que a mencionada reserva só não será computada na determinação do lucro real do exercício em que é feita, se obedecer a todos os requisitos do art. 326, e seus parágrafos 1º, 2º e 3º, do RIR/80, em cujos pressupostos fáticos, - afirma a autuação - , sobreleva a realidade da base de reavaliação, especialmente sob o prisma escritural, no caso falseado porque a verba de Cr\$ 198.183.954,56 ainda estava em custo da construção.

No prosseguimento das afirmações, está dito, na peça vestibular, que, só se podendo reavaliar bens do ativo (à época, todo o Ativo e, a partir do exercício de 1980, só o Ativo Permanente) com base no que estiver, pragmática e legalmente, escriturado como bens do Ativo (e não como CUSTO DE PRODUÇÃO), o custo da construção de Cr\$ 198.183.954,56 - uma das pilastras do LAUDO DE AVALIAÇÃO e, portanto, da Reserva de Reavaliação de Cr\$ 1.075.000.000,00 - deve sujeitar-se à tributação, apontando como enquadramento legal o parágrafo 4º, art. 326, do RIR/80.

Na contestabilidade da autuação, a defesa procura, através de esquematização de balanços, por dois exemplos sinópticos (fls. 37), demonstrar, antes e depois da reavaliação feita em 31.12.1978, a posição das contas "Terrenos" (custo histórico e correção monetária até dezembro de 1978) e "Custo da Construção", por parte do ATIVO, e do "Patrimônio Líquido", por parte do PASSIVO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-75.231

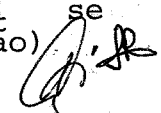
VO, para, a seguir, dizer, expressamente, a fls. 38:

"Em termos reais, tinha o Terreno escriturado por Cr\$ 113.687.037,52 (custo histórico, acrescido da correção monetária de 78 e mais custos adicionais) e o custo da construção considerado por Cr\$ 198.183.954,56. Com base em laudo de avaliação apurou-se que esse Terreno e benfeitorias valiam no mínimo Cr\$..... 1.273.183.954,56. Em consequência procedeu à reavaliação do Terreno para Cr\$ 1.075.000.000,00 mantendo o valor antes indicado como custo da construção, e constituiu a reserva de reavaliação no valor de Cr\$ 961.312.962,48, como determinado em lei"

Na sequência das ponderações, mais à frente, ainda a fls. 38 e parte de fls. 39, a defesa confirma que, em realidade, os dispêndios com o custo da construção até então realizados, como já antes salientara a fls. 28, ao se referir ao Laudo de Avaliação firmado pela Bolsa de Imóveis do Rio de Janeiro, acresceram ao valor do terreno, objeto da reavaliação, e assim terem eles também sido computados no respectivo laudo, quando, de modo expresse, outrossim aduziu:

"Ora, a própria fiscalização admite que o laudo de avaliação compreende o terreno e benfeitorias, da mesma forma que admite não ser relevante, à época, a distinção entre bens do ativo circulante ou do permanente, mas concluiu afirmando que pragmática e legalmente o custo da construção não poderia constituir-se em base da reavaliação.

Não há qualquer dúvida quanto ao fato de tais dispêndios (custo da construção) terem acrescido o valor do terreno objeto da reavaliação, e, portanto, também terem sido computados no respectivo laudo de avaliação. Não se questiona o fato de a base de reavaliação compreender o terreno no estado em que se encontrava, portanto, acrescido da construção que ali se desenvolvia (custo da construção).



não podendo, desta forma, ser posta em dúvida a realidade da reavaliação ao menos quanto ao aspecto de compreender não só o Terreno como a própria construção (custo de construção)."

Transcreve parte da exposição de motivos do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977, para justificar o advento dele como uma adaptação da legislação do imposto de renda à Lei nº 6.404, de 15.12.1976 (Lei das Sociedades por Ações) e aduzir que o instituto da "Reserva de Reavaliação", nos moldes atuais, for instituído através dessa Lei das S.A., com a finalidade dar por inovação ao artigo 35, e parágrafos, do mencionado Decreto-lei, o enquadramento legal do fato, mediante citação do § 4º, art. 326, do RIR/80, arguindo, a fls. 35;

"Todavia, para efeito de determinação da legislação aplicável à espécie em discussão é preciso verificar que o § 4º do art. 326 do RIR/80, invocado pela fiscalização trata-se de verdadeira inovação, não obstante calcar-se em preceitos do Decreto-lei nº 5.844/43 (art. 43. § 1º, "h") e Lei nº 154/47 (art. 1º).

Na realidade os dispositivos que originaram a inclusão do § 4º do art. 326 do RIR/80 regulam outra hipótese de tributação ou outra hipótese de reavaliação que não aquela que, somente com a criação do instituto nos moldes atuais por parte da legislação pertinente (Reserva de Reavaliação - LSA) veio a existir em nosso ordenamento jurídico.

Corolário do raciocínio antes despendido, é inadmissível que dispositivos legais anteriores à criação do novo instituto venham posteriormente a ser utilizados para regular a sua aplicação, sem que a lei expressamente assim o determine" (Grifos do Original).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 101-75.231

Comenta, citando o Parecer Normativo CST nº 347, de 08.10.1970, ser irrevelante a forma de escrituração, por não ter sido o custo da construção apropriado à conta de "Benfeitorias", salientando que foi exatamente essa escrituração utilizada pela própria fiscalização para justificar a lavratura do Auto de Infração.

Transcreve outro trecho da exposição de motivos do Decreto-lei nº 1.598/77, para realçar que a orientação geral é a de diferir a tributação do ganho de capital para o momento da sua realização, de acordo com as hipóteses que estavam previstas nas alíneas "a" e "b" do § 1º. art. 35, do referido Decreto-lei.

A Decisão nº 410/82 (fls. 107/108), mediante a qual o Superintendente Regional da Receita Federal da 7a. Região Fiscal anulou o ato recorrido de ofício restabelecendo a tributação sobre a quantia de Cr\$ 198.183.954,56, faz sobressair o fato de ter sido a área avaliada "na sua situação física atual" (fls. 52 a 72), por abranger não só o Terreno como o custo da construção (fato corroborado até pela própria defesa), contrariamente ao afirmado no parecer de fls. 99/101, no qual o Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro se baseou, ao admitir que, no laudo de avaliação de 21.11.1977, somente os Terrenos (glebas A, B e C) teriam sido objeto de avaliação.

O ato anulatório considerou que a parte correspondente ao valor do custo de construção, englobado no total da reserva de avaliação, porque não satisfaz aos requisitos da legislação fiscal em vigor, deve ser adicionada ao lucro líquido do exercício, por força do Decreto-lei nº 5.844/43, art. 43, § 1º, alínea "h", e da Lei nº 154/47, art. 1º (§ 4º, art. 326, do RIR/80).

Dada novamente voz à defesa, esta, na petição recursória, tempestiva, reitera o seu entendimento anterior, sendo, porém, de salientar-se que, além disso, tem ela por inadmissível



Acórdão nº 101-75.231

a concepção de que houve uma reavaliação a maior, porque o imóvel (terreno) e as benfeitorias existentes à época valiam importância seguramente superior àquela utilizada na formação da reserva, por ter sido a sua constituição calcada em laudo de avaliação que consignava valores defasados, porquanto apurados há mais de um ano antes.

À petição recursória a defesa fez acompanhar os quadros anexos a fls. 121 e 122 (Docs. I e II) e os balanços de 1976, 1977 e 1978 (Docs. III a V - fls. 124/127) com o objetivo demonstrar a evolução dos procedimentos atinentes ao assunto em litígio. 

Esta é a parte expositiva da questão tributária. 

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

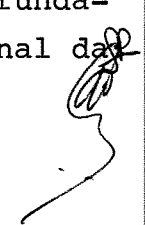
Considerou a Fiscalização, ao lavrar o Auto de Infração, haver irregularidade na formação da Reserva de Reavaliação, no valor de Cr\$ 1.075.000.000,00, sob o fundamento de que o Laudo de Avaliação de fls. 52/72 se baseou tanto no valor do terreno, constante como bens do ativo, quanto em benfeitorias, no valor de Cr\$ 198.183.954,56, afirmando que o valor destas não poderia ser objeto da reavaliação, porque o seu custo ainda não tinha sido apropriado à conta Benfeitorias no Ativo Permanente ou, até mesmo, no Circulante.

Admitiu, assim, haver vício gritante na base da reavaliação, porque na parte relativa ao item das benfeitorias, estas ainda permaneciam escrituradas como "Custo de Construção", inflacionando abusiva e ilegalmente a Reserva de Reavaliação, na parcela de Cr\$ 198.183.954,56.

Ao Contra-arguir as razões de defesa expostas na petição impugnativa a Fiscalização manteve-se no mesmo entendimento, como se observa quando escreve, a fls. 92, que a autuada "abusivamente na nossa ótica, reavaliou Benfeitorias registradas em custos. Ou seja: Reavaliou despesas, contabilmente, assim refletidas".

Ao julgar com provimento o recurso "ex officio" que o Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro interpusera, o Superintendente Regional da Receita Federal da 7a. Região Fiscal ponderou que "apesar de ter a interessada alocado o valor da avaliação aos terrenos (fls. 93 a 98), o laudo no qual ela se apoiou considerou também o valor da construção, visto que a área foi avaliada "na sua situação física atual" (fls. 52 a 72)".

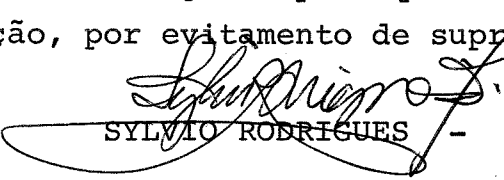
Destarte, há manifesta divergência entre os fundamentos da autuação com os da decisão do Superintendente Regional da



Receita Federal da 7a. Região Fiscal, o que implica em reconhecer-se alteração de critério que modifica em substância a essência da matéria em litígio, por força de nova fundamentação para a exigência do crédito tributário.

Torna-se, portanto, justo, em face da nova fundamentação, que se reabra o prazo de impugnação, a fim de, respeitado o duplo grau de julgamento, não ocorra supressão de instância, impeditiva de haver defesa plena ao direito de contestar a cobrança em questão.

Ante o exposto, o relator vota pela devolução dos autos à autoridade singular para que conheça da petição de fls. 111/121, como impugnação, por evitamento de supressão de instância.


SYLVIO RODRIGUES - RELATOR