



MINISTÉRIO DA FAZENDA

HP

Sessão de 05 de julho de 19 83

ACORDÃO Nº 101-74-503

Recurso nº - 86.314 - IRPJ - EX: DE 1980

Recorrente - D. PASCHOAL S/A (SUCESSORA DE D.PASCHOAL S/A CASA DOS PNEUS)

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPINAS - SP

EXCLUSÃO DE RESULTADOS NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS (Dec.lei nº 1.260/73) - Os resultados correspondentes aos acréscimos ou benfeitorias realizados há menos de cinco anos da data da alienação dos imóveis em que os recursos foram aplicados não se beneficiam da exclusão do lucro real da pessoa jurídica de que trata o artº.1º do Decreto-lei nº 1.260/73. O critério da proporcionalidade referida na Portaria nº 476, de 23/08/78, é de natureza supletiva, prevalecendo o resultado real correspondente ao investimento com data não inferior a cinco anos, que tenha sido apurado destacadamente dos demais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por D. PASCHOAL S/A (SUCESSORA DE D.PASCHOAL S/A CASA DOS PNEUS) ..:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 05 de julho de 1.983.

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

- RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE - 7 JUL 1983

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros:
FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SYLVIO RODRIGUES, AGOSTINHO SERRANO FILHO,
FERNANDO CÍCERO VELLOSO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0830-050.892/82-09

RECURSO Nº: - 86.314

ACÓRDÃO Nº: - 101-74.503

RECORRENTE Nº: - D. PASCHOAL S/A (SUCESSORA DE D.PASCHOAL S/A CASA DOS PNEUS).

R E L A T Ó R I O

D. PASCHOAL S/A (SUCESSORA DE D.PASCHOAL S/A, CASA DOS PNEUS) manifesta recurso voluntário a este Colegiado contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Campinas, SP, que indeferiu a sua impugnação (fls. 164) a parte do auto de infração contra ela lavrado às fls. 163.

A controvérsia posta ao deslinde desta Câmara po de ser assim descrita:

A peça inicial, além da matéria referente a Provisão para Devedores Duvidosos, e de "brindes" com que se conformou a empresa, recolhendo a parte incontroversa (fls. 176), consignou ainda, no exercício de 1.980 (ano-base de 1.979), que a fiscalizada apurara lucro na venda de imóveis de seu ativo imobilizado, deixando de oferecer à tributação parte deste lucro visto que houvera imobilizações dentro dos cinco anos anteriores à alienação, com infringência ao disposto no art. 223, §§ 31 e 32-1 do regulamento citado, tributando-se o valor de Cr\$ 13.246.800,70.

A empresa impugnou a exigência por entender que cumprira todos os requisitos legais estabelecidos pelo Decreto-lei nº 1.260/73, com as alterações introduzidas pelo Decreto-lei 1493/76, tendo sido criados critérios e distinções ilegais pela admi

nistração tributária, tendo sido outrossim, dado por ela tratamento diferenciado do determinado pela lei civil. Assevera que os melhoramentos realizados no imóvel de Ribeirão Preto, ainda que com aumento da área construída, não podem ser definidos como forma de aquisição de propriedade formando o terreno e a construção um todo indivisível, e não tendo a lei de regência estabelecido distinções não pode o intérprete fazê-lo, estando, por outro lado, o critério da proporcionalidade adotado na peça básica em desacordo com a realidade econômica, não guardando as parcelas de lucros atribuíveis ao terreno e às construções a mesma proporção que há entre os custos de aquisição e a construção e, por fim, a se admitir acerto na Port.476/78, pelo menos os imóveis de Campinas estariam abrigados em sua exceção já que não houve aumento de área construída.

A decisão manteve o feito calcada no fato de que houve imobilizações dentro dos cinco anos anteriores à alienação do imóvel e em desacordo com a legislação tributária aplicável (Decreto-lei 1.260/73, art. 1º, com a redação dada pelo art. 13 do Decreto-lei 1.493/76) e conclusões do PNCST nº 59/76, que considera forma de aquisição as acessões realizadas, nos termos do art. 536, V, do Código Civil, e bem assim na Portaria MF.436/78, que prevê a hipótese de acessões e benfeitorias realizadas menos de cinco anos em imóvel adquirido por tempo superior a um quinquênio, admitindo a exclusão do lucro real da parte do resultado auferido na alienação, proporcional ao valor corrigido do investimento contabilizado há mais de cinco anos, ato que também exclui do rateio da proporcionalidade os acréscimos ao imóvel destinado a melhorias das instalações existentes, ainda que o investimento tenha sido realizado há menos de cinco anos, desde que não resulte aumento da área construída.

Segundo o julgador ordinário, os atos referidos não modificam os critérios legais, apenas esclarecem situações de fato para aplicação da norma, sendo o critério da proporcionalidade o único contemplado pela legislação tributária, dado que o parecer normativo, a seu ver, integra a legislação tributária. Nos imóveis de Ribeirão Preto, segundo os documentos de fls. 82/143 houve profun -

das melhorias escapando ao alcance da Portaria MF 437/78, enquanto no de Ribeirão Preto houve aumento de área construída, como expressamente reconhece a empresa às fls. 170. A autuada não prestou os esclarecimentos sobre a realização de possíveis acessões, benfeitorias ou melhoramentos face à queima de documentos que caducaram fiscalmente (fls. 78) e, quanto aos demais, os documentos de fls. 79/143 revelam que ocorreram realizações de benfeitorias.

Na peça recursal, lida na íntegra para melhor conhecimento do Plenário, a empresa, em síntese, reitera conceitos oferecidos em sua impugnação, notadamente na confusão que diz ser feita sobre institutos da acessão e da benfeitoria. Segundo o Código Civil, a primeira é forma de aquisição de imóvel a última é considerada como mera conservação, embelezamento e/ou melhoramento do imóvel e pressupõe sempre o concurso ou intervenção do proprietário, enquanto a acessão, não necessariamente, podendo provir até de acontecimento natural. O PNCST 59/76 foi interpretado equivocadamente pelo autuante e julgador, pois só alude a acessão e em nenhum momento a benfeitorias. A preocupação do fisco era portanto exclusivamente com construções que viessem a alterar completamente a substância do imóvel e não com aquelas que se realizassem com o intuito precípuo de conservá-lo, melhorá-lo ou imobilizá-lo, admitida a hipótese de ser aumentado. Benfeitorias não são novas aquisições. Não se pode aplicar a figura da acessão à hipótese do imóvel de Ribeirão Preto, pois, ali houve apenas benfeitorias. As hipóteses arroladas no Código Civil (arts. 546 e 547) para as acessões, são de construção em terreno próprio com material alheio ou construção com material próprio em terreno alheio. Insurge-se também contra o critério adotado pelo PNCST nº 59/76, primeiro por entender que só a lei poderia fazê-lo e, depois, por ser falho.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Os resultados obtidos na alienação de bens imóveis pelas pessoas jurídicas, como regra, estão sujeitos à tributação do imposto de renda, resultem da exploração do objeto social da entidade (Lei nº 4.506/64, art. 40, III, e 41) ou de resultado de atividades não operacionais (Lei cit., art. 37, § 2º, c/c Decreto-lei número 5.844/43, art. 43, § 1º, "h", acrescentado pela Lei nº 154/47, art. 1º do Decreto-lei nº 7.377/45, arts. 1º e 2º, e Decreto-lei número 9.781/44). Estas disposições foram consolidadas nos arts. 151, 152 e 222, "g", do RIR/75, com as seguintes redações:

"Art. 151 - Constitui lucro real o lucro operacional da empresa individual ou da pessoa jurídica, acrescido ou diminuído dos resultados líquidos de transações eventuais (Lei nº 4.506/64, art. 37, § 2º)". - grifei.

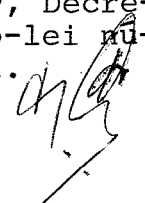
"Art. 152 - Constitui lucro operacional o resultado das atividades normais da empresa com personalidade jurídica de direito privado, seja qual for a sua forma ou objeto, e das empresas individuais (Lei nº 4.506/64, art. 41).

"Art. 222 - Serão adicionados ao lucro real para tributação em cada exercício financeiro:

a)... "omissis"...

.....

g) as quantias correspondentes ao aumento do valor do ativo, em consequência de novas avaliações, ou à venda de parte do mesmo, desde que não representem restituição de capital, excetuada, quanto às sociedades mútuas de seguros, a valorização do ativo legalmente autorizada e devidamente inscrita em seus balanços como reserva técnica, ressalvado o disposto no § 1º (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 43, § 1º, h, acrescentado pela Lei nº 154/47, art. 1º, Decreto-lei nº 7.377/45, arts. 1º e 2º e Decreto-lei número 9.781/46)"; - o grifo não é do original.



Acórdão nº 101-74-503

O Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.77, em seu artigo 31, dispõe que "Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, inclusive por desapropriação (§ 4º), na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente".

A legislação fiscal, todavia, com o objetivo de proporcionar às empresas oportunidade de incrementar o seu capital de giro, seja através da alienação de bens imóveis desnecessários à exploração de suas atividades, ou da transferência de seus estabelecimentos para áreas menos valorizadas, tem ao longo do tempo excepcionado a regra geral de tributação dos ganhos auferidos em transações eventuais dessa natureza, mediante condições por ela estabelecidas, como nos dão notícia os Decretos-lei nº 1.260, de 26.02.73, e, mais recentemente, o Decreto-lei nº 1.892, de 16.12.81.

À espécie, interessa o primeiro mandamento legal, cujo art. 1º, com a alteração introduzida no "caput" do dispositivo pelo art. 13 do Decreto-lei nº 1.493, de 07.12.76, é o seguinte:

"Art. 1º - Os resultados decorrentes das alienações de imóveis que integram o ativo imobilizado, realizadas até o exercício financeiro de 1978, inclusive, serão excluídos do lucro real da pessoa jurídica ou da empresa individual, desde que sejam incorporados ao capital".

§ 1º ... "omissis"...

§ 2º Não se beneficia do favor fiscal:

I - as vendas de imóveis que tenham sido adquiridos ou quitados menos de 5 (cinco) anos antes da data da alienação";

Como se vê, o objetivo da lei era contemplar tão-somente os investimentos ou inversões realizadas há mais de cinco anos, a fim de evitar que, à sua sombra, se propiciasse a realização de outros negócios lucrativos para as pessoas jurídicas, como



Acórdão nº 101-74.503

novos investimentos ou inversões com o objetivo de aumentar os lucros normais, de sorte a transformar o que seria uma transação eventual em atividade normal.

Por esse motivo todas as adições de novos recursos que viessem a propiciar essa prática estariam em desacordo com a lei, daí a necessidade de se estabelecer a participação desses valores no lucro obtido na transação, a fim de escoimá-lo do benefício fiscal. Não fora assim, o lucro produzido pelo aumento de investimento também seria excluído da tributação, contrariando o espírito da lei e gerando privilégios por ela não estabelecidos.

A lei deve ser interpretada de acordo com os fins sociais a que se destina e com vistas ao bem comum.

Com este propósito e a fim de eliminar dúvidas que estariam surgindo em torno da questão, o Ministro da Fazenda, baixou a Portaria nº 476, de 23.08.78, que em dois itens esclarecia:

"1 - Quando o imóvel, adquirido mais de 5 (cinco) anos antes da data da alienação, contiver acessão ou benfeitoria destinados à atividade operacional da empresa, estes efetuados há menos de 5 (cinco) anos daquela data, admitir-se-á exclusão do lucro real de parcela do resultado auferido proporcional ao valor corrigido do investimento contabilizado há mais de um quinquênio. (o grifo não é do original).

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

O termo "acessão" foi utilizado no item 1 da mencionada portaria em sua acepção comum de ato de aceder, ou seja, de acrescentar, ajuntar, de igual modo, utilizou o vocábulo benfeitorias no seu sentido comum de obra útil realizada em propriedade para

lhe aumentar o valor (Ver Pequeno Dicionário da Língua Portuguesa, de Aurélio Buarque de Holanda). E tanto assim é que, no item 2 seguinte, ao excluir do critério da proporcionalidade os investimentos adicionais com menos de cinco anos, usou o termo acrêscimos ao imóvel em lugar de acessão.

Em abono dessa posição ajunte-se que não teria sentido a aplicação do termo "acessão", no sentido jurídico de aquisição da propriedade dos bens de terceiros acrescidos ao imóvel, como quer a defesa, por constituir discriminação odiosa em relação a quem adquire o acessório, é verdade, mas deve reembolsar o construtor ou plantador (C.C. art. 546 e 547), o que lhe poria na mesma posição, sob o aspecto econômico, daquele que realiza obra em bem próprio, valorizando-o e obtendo um lucro adicional.

O vocábulo melhoria também está utilizado na acepção comum de "mudança para melhor estado", daí a referida portaria afastar a hipótese de aumento de área útil.

O ato ministerial, como se vê, assemelhou em suas conseqüências os acrêscimos as benfeitorias, em face do ponto comum entre ambos que é o acrêscimo de valor ao bem que propicie um lucro adicional, na alienação.

E não me parece que, assim procedendo estivesse criando restrições não estabelecidas em lei, porque o que ali foi dito se contém no próprio espírito da lei interpretada.

Quando o dispositivo legal refere-se a bens adquiridos ou quitados revela o propósito de segregar de seu favor as aplicações de recursos com menos de cinco anos. Note-se que, embora a transação pudesse ter sido feita há mais de um quinquênio, se entre a data da quitação e de sua alienação não se observasse o lapso de tempo estabelecido, os resultados da operação não seriam abrangidos pelo incentivo fiscal, o que deixa extrema de dúvidas que o objetivo é permitir, livre de ônus tributário, a descapitalização de recursos.



alocados em imóveis do ativo imobilizado por mais de cinco anos e não apenas que o imóvel estivesse imobilizado há mais de cinco anos. Se o recurso não tivesse sido efetivamente aplicado há mais de um quinquênio, não haveria o benefício.

O critério da proporcionalidade adotado na mesma portaria não é dispositivo mas apenas supletivo. Se a empresa houver separado em sua contabilidade os resultados correspondentes aos recursos aplicados há pelo menos cinco anos dos de menos de um quinquênio, obviamente prevalecerão os valores indicados pela contabilidade que são reais e assim se sobrepõem a qualquer outra forma de estimativa.

Desta forma, impunha-se à recorrente demonstrar os resultados reais para ilidir o valor apurado pelo fisco, o que não fez.

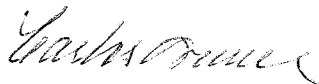
Em relação ao imóvel de Ribeirão Preto, a empresa furtou-se em apresentar os elementos solicitados pelo fisco, alegando que os documentos foram queimados porque caducaram fiscalmente (fls. 78), o que não tem o menor sentido dado que não se operara caducidade do direito de lançamento, uma vez que o crédito tributário se fizera no prazo; nem ocorrera prescrição, porquanto a impugnação suspende o curso dela (CTN art. 97, inciso VI, c/c art. 189, § 2º e 190 do Decreto-lei nº 5.844/43 e RIR/80, art. 712, § 2º). Não cumpriu, pois, o seu dever de conservar em boa guarda a documentação em que deve estribar-se a sua contabilidade (Decreto-lei nº 486/69, art. 4º, RIR/80, art. 165).

De qualquer modo, o aumento da área construída revela que a obra não é de simples melhoria, mas de vulto, revelando acréscimo de valor considerável e que não justifica a sua exclusão do critério da proporcionalidade.

Em relação aos imóveis de Campinas os documentos de fls. 79 a 143 revelam a extensão dos acréscimos de valor realizados nos bens. A variedade e a quantidade de material de construção ad

quiridos e aplicados em grande parte às vésperas da alienação a empresa do mesmo grupo, espanca qualquer dúvida a respeito. Além de terraplanagem de área, poder-se-iam destacar a quantidade de sacos de cimento (cerca de cento e vinte e cinco), e de concreto fornecido (cerca de vinte e sete metros cúbicos), sem se falar da elevada quantidade de areia, pedra britada, reforço de fundações, manilhas, tubos, conexões diversas, registros, válvulas, portas, caixilhos, pia, porta de vidro temperado, além do transporte de considerável quantidade de entulho a indicar o vulto da obra.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES - RELATOR