



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

PROCESSO Nº 10580/008.372/87-24

Sessão de 27 de agosto de 1992

ACORDÃO Nº CSRF/01-01.300

Recurso nº: RP/105-0.148

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrida: QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: INDÚSTRIA QUÍMICA DO NORDESTE LTDA.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DE VALORES NÃO IMOBILIZADOS - É procedente a exigência fiscal de correção monetária de bens que, lançados como despesa, deveriam ter sido ativados; nesse caso, na recomposição do lucro real, a fiscalização deve considerar as depreciações não utilizadas oportunamente pela pessoa jurídica, bem assim os reflexos ocorridos no seu patrimônio líquido em decorrência da contabilização errônea.

IRPJ - EXCLUSÃO DOS RESULTADOS NA ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS - Na vigência do Decreto-lei nº 1.892/81, não fazem jus à isenção do imposto de renda as vendas de imóveis efetivadas com pagamento do preço mediante entrega de notas promissórias com cláusula "pro-soluto".

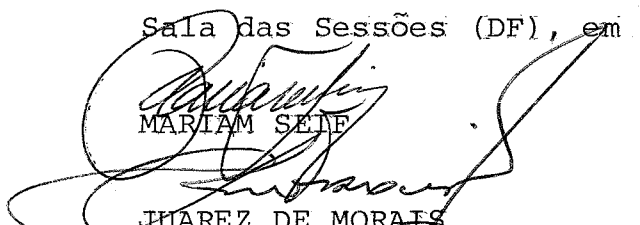
Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

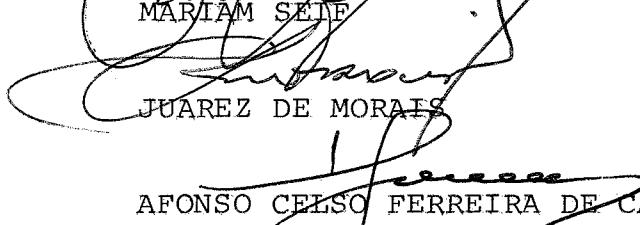
ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reformar o acórdão recorrido, deferindo-se, contudo, ao sujeito passivo: a) a depreciação, calculada com seus desdobramentos fiscais, sobre os bens ativáveis, e b) a correção monetária da reserva oculta, pelo valor líquido, oriunda do valor ativado, a partir do exercício subsequente à sua ativação, nos termos do relatório

e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Cons. Afonso Celso Mattos Lourenço, que excluía a exigência da correção monetária, ou seja, provia o recurso apenas em relação a isenção do DL. ... 1.892/82.

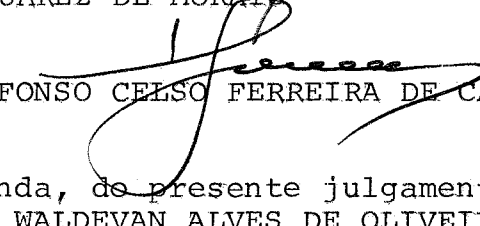
Sala das Sessões (DF), em 27 de agosto de 1992.


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


JUAREZ DE MORAIS

- RELATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS - PROCURADOR DA FAZENDA
DA SUBSTITUTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: IRINEU SIMIANER, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, EVANDRO PEDRO PINTO, CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS, MÁRIO ALBERTINO NUNES (Suplente), WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausentes o Cons. AQUILES RODRIGUES DE OLIVEIRA (Substituído por WILFRIDO AUGUSTO MARQUES) e o Procurador da Fazenda Nacional, Dr. Iran de Lima (Substituído por AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMPOS).



Recurso nº RP 105-0148

Acórdão nº CSRF/01-01.300

Recorrente: Fazenda Nacional

Recorrida : Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes

Sujeito Passivo: Indústria Química do Nordeste Ltda.

R E L A T Ó R I O

A Fazenda Nacional, por sua ilustre representante junto à Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, dirige-se à Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais objetivando a reforma do Acórdão 105-3.400, de 03.07.1989, na parte relativa aos itens que receberam as ementas seguintes:

"CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - Ativo Imobilizado - A tributação do valor de um bem do ativo imobilizado, por ter sido registrado como despesa operacional, inibe providência semelhante em relação à correção monetária não efetuada, uma vez que o bem é considerado totalmente depreciado.

RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS - Alienação de Imóveis - O recebimento em notas promissórias 'pro-soluto' atende ao requisito do § 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 1892/81, para efeito de exclusão do preço recebido do lucro líquido, na determinação do lucro real."

2. A decisão foi prolatada por maioria de votos, vencidos, em relação ao primeiro item, os Conselheiros Mariam Seif e José Rocha; no tocante ao outro item, estes e o relator original do recurso, Conselheiro Digésio Grugel Fernandes, foram superados pela maioria.

3. Quanto à omissão de receita de correção monetária, a infração apontada no auto de fls. 04/08 decorre do fato de não terem sido ativados os custos (materiais e mão-de-obra) com a reforma de bens imóveis próprios e de terceiros (informação, fls. 574/7). Os gastos foram contabilizados em conta de despesas, do que resultou a exigência das parcelas seguintes de crédito tributário:



Acórdão nº CSRF/01-01.300

Exercício de 1984 - Cr\$ 7.335.211

Exercício de 1985 - Cr\$109.425.681

Exercício de 1986 - Cr\$637.150.938

4. No tocante ao outro item objeto do recurso RP nº.. 105-0148, a exigência tributária decorre de impugnação à utilização indevida dos benefícios fiscais proporcionados pelo Decreto-lei nº 1892/81, segundo o qual as pessoas jurídicas poderiam excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real, o resultado obtido na venda de bens imóveis registrados no ativo imobilizado.

4.1 Entre as condições impostas pela lei para efeito de fruição do benefício fiscal, havia a exigência de que, nas vendas a prazo, no mínimo 20% do preço deveria ser recebido pela vendedora no ato da celebração do contrato.

4.2 A fiscalização entendeu que a autuada auferiu vantagem indevida ao invocar a aplicação do Decreto-lei 1892/81 na venda de dois imóveis rurais. É que a venda foi efetuada em 29.12.83 (fls. 46), mas a 1ª parcela do preço somente foi recebida em 15.01.84, data em que foi liquidada uma nota promissória "pro-soluto" entregue no ato da escritura de compra e venda; esse fato deu motivo a que a fiscalização considerasse infringido o disposto no § 1º do art. 1º do diploma legal referido, que exige o recebimento de, no mínimo, 20% do preço no ato da celebração do contrato.

4.3 O art. 5º do DL 1598/77 previa que a infringência de qualquer de suas disposições implicaria perda do direito à exclusão do lucro e conseqüente cobrança do imposto corrigido monetariamente, acrescido de juros de mora e multa de lançamento de ofício. Daí a exigência dos seguintes valores:

Exercício de 1984 - Cr\$ 10.743.110

Exercício de 1985 - Cr\$ 126.717.600



Acórdão nº CSRF/01-01.300

5. Quanto ao primeiro item, a impugnação de fls. 163/6 alega ter havido engano da fiscalização, visto que a reforma não foi efetuada em prédio próprio e sim em imóvel de terceiros, fato esse que, a seu ver, justificaria o lançamento dos gastos como despesas operacionais.

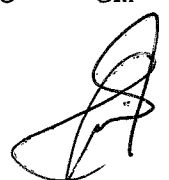
5.1 Relativamente à utilização do benefício do DL nº.. 1598/77, entende que o pagamento inicial de 20%, conforme exige a lei, foi efetuado à vista, porque com prazo de menos de trinta dias "logo seria excessivo rigor deixar de reconhecer a exclusão do lucro, unicamente por esse fato do pagamento inicial se ter efetuado duas semanas após a celebração do contrato."

6. A decisão de 1ª instância manteve integralmente a exigência fiscal (fls. 155/8), mas o Acórdão de fls. 606/617 deu provimento ao recurso do contribuinte por maioria de votos, com o que foram excluídas do crédito tributário as parcelas relativas a ambos os itens.

7. Com relação à falta de correção monetária de valores não ativados, o voto que deu sustentação ao Acórdão nº..... 105-3.400 é do Conselheiro Digêcio Gurgel Fernandes que, consoante já foi dito, teve opiniões contrárias dos conselheiros Mariam Seif e José Rocha. O Conselheiro-relator simplesmente disse que adotava o pensamento dominante no colegiado, invocando vários acórdãos. Em sessão, leio o que está dito a respeito às fls. 615, item 6 (lê).

8. No que diz respeito ao benefício fiscal do Decreto-lei 1892/81, o mesmo conselheiro foi pela manutenção do lançamento, opinião essa que, seguida pelos conselheiros José Rocha e Mariam Seif. Em sessão, leio o que foi escrito sobre esse item às fls. 616, item 8 (lê).

8.1 Todavia, o voto vencedor no particular foi do Conselheiro Afonso Celso Mattos Lourenço (fls. 611), que leio em sessão (lê).



Acórdão nº CSRF/01-01.300

9. Recurso da ilustre procuradora-representante da Fazenda Nacional (fls. 619/624) que leio em sessão. (lê).

10. Contra-razões da autuada às fls. 628/631, em que invoca jurisprudência do Primeiro Conselho consubstanciada no acórdão recorrido, no tocante à exigência de correção monetária sobre valores não ativados. Relativamente à exclusão indevida do lucro na venda de imóveis, pede aplicação do art. 112 do CTN e sustenta o argumento de que o pagamento inicial foi feito com nota promissória "pro-soluto", cujo recebimento se efetuou poucos dias após a sua emissão, daí a correção do voto vencedor do Acórdão nº 105-3.400, que pede seja mantido.

É o relatório.



Acórdão nº CSRF/01-01,300

V O T O

Conselheiro JUAREZ DE MORAIS, relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, merecendo ser acolhido.

2. O primeiro tópico do recurso especial da Fazenda Nacional diz respeito à exigência de correção monetária nos casos em que a fiscalização apura contabilização indevida, como despesas operacionais, de valores que deveriam ter sido registrados no ativo imobilizado.

3. Essa matéria não tem recebido entendimento uniforme no âmbito Primeiro Conselho ao longo dos anos. A Primeira e Quinta Câmaras vêm decidindo, com votos contrários de alguns Conselheiros, que não cabe a correção monetária porque o procedimento da empresa, ao contabilizar valores ativáveis como despesas operacionais, equivale a proceder à sua depreciação total. Esse entendimento pode ser sintetizado no voto do Dr. Urgel Pereira Lopes, antigo presidente do Primeiro Conselho, que, a propósito desse assunto, assim se pronunciou no Acórdão nº 101-77.607/88:

"Ao se lançar um bem imobilizável como despesa operacional faz-se o mesmo que registrá-la, simultaneamente, em conta do Ativo Imobilizado e em correspondente conta de 'Depreciação Acumulada', de forma que um lançamento compensa o outro, indicando, em decorrência, um valor contábil (art. 31, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598/77) igual a zero. Ora, como essas contas integram o grupo do Ativo Permanente, ambas serão corrigidas monetariamente e com base nos mesmos índices. Sendo a contrapartida a correção monetária de uma, de natureza devedora, a da outra será de natureza credora, o que importa em nova anulação, não havendo, em consequência, qualquer influência no resultado do exercício.

Há, ainda, um outro aspecto a considerar: a escrituração como despesa operacional implica reduzir o resultado líquido do exercício, que também faz parte do Patrimônio Líquido, cujas contas são igualmente corrigíveis monetariamente. A dimi

Acórdão nº CSRF/01-01.300

nuição do Patrimônio Líquido terá como reflexo uma diminuição nos valores que deveriam ser debitados à conta de Correção Monetária em razão da falta de registro do bem no Ativo Imobilizado. Em resumo: a exigência decorrente do fato de se considerar indedutíveis as despesas operacionais é o bastante para corrigir as distorções provocadas na determinação do lucro real."

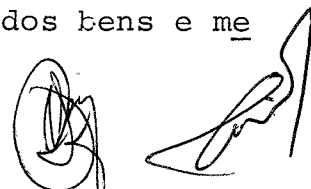
4. Foi com base nessa posição que o Conselheiro Digésio Gurgel Fernandes deu voto favorável, afinal vencedor no particular, ao provimento do recurso voluntário no processo sob exame, cujo Acórdão nº 105-3.400 está sendo impugnado pelo presente recurso especial. O referido voto está assim redigido:

"Em relação a este item adoto o dominante neste Colegiado, no sentido de que o lançamento de um bem imobilizável, como despesa operacional, equivale a registrá-lo, simultaneamente, em conta do Ativo Imobilizado e em uma correspondente conta de depreciação. De forma que não há como pretender-se correção monetária de um bem totalmente depreciado. Ainda que mantidas as duas contas, as correções monetárias de ambas, de naturezas contrárias, se anulariam."

5. A meu ver, esse entendimento está inteiramente divorciado dos preceitos da legislação tributária e comercial que regem a matéria, além de ofender frontalmente normas de contabilidade. Por isso mesmo, com ele não concordou o Conselheiro José Rocha, cujo voto vencido no Acórdão 105-4.026 melhor estudou a matéria e deu-lhe solução que a compatibiliza com a legislação pertinente. Leio em sessão, em síntese, o que disse aquele conselheiro (lê fls. 8/9 do voto vencido).

5.1 Talvez por causa das posições ditadas pelo voto o Conselheiro José Rocha, o fato é que houve mudança radical na orientação que vinha sendo seguida pelo Conselho.

6. Assim é que a CSRF, com voto prolatado pelo próprio Conselheiro Urgel Pereira Lopes, assumiu posição inteiramente contrária à anteriormente adotada, passando a admitir a exigência fiscal que tributa a correção monetária dos bens e me



Acórdão nº CSRF/01-01.300

lhorias ativáveis, quando essa correção não foi feita oportunamente, em face dos valores correspondentes terem sido contabilizados indevidamente em contas de despesas operacionais.

6.1 A nova orientação relativamente a essa matéria está consubstanciada na ementa do Acórdão CSRF/01-01.069, de 26.11.90, "in verbis"

"IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - Os bens e direitos ativáveis devem ser considerados como se estivessem escriturados em conta do Ativo Permanente, para sofrerem a correspondente correção quando corrigido o Balanço. Procede a correção extracontábil. Contudo, cabe, igualmente, a dedução da depreciação, considerados os aspectos legais e fiscais que a envolvem, tratando-se de bens que sofreram os efeitos do desgaste ou obsolescência, inobstante escriturados em conta não integrante do Ativo Permanente.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO ATIVO - RESERVA OCULTA - REPERCUSSÃO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO - A correção monetária extracontábil do Ativo gera reserva oculta a ser considerada no Patrimônio Líquido nos exercícios subsequentes alcançados pela ação fiscal, inclusive para fins de correção monetária, reserva essa a ser computada pelo líquido, isto é, diminuída do imposto de renda provisionado e devido."

7. Concorde com o novo entendimento adotado somente na parte em que se passou a admitir a exigência de correção monetária relativamente a bens e valores que, tendo sido contabilizados indevidamente a título de despesas operacionais, deveriam ter sido registrados em contas do ativo imobilizado.

8. Entendo que a cobrança do imposto de renda em função de diferenças de correção monetária não somente é legalmente possível, como está dito no Acórdão nº CSRF/01-01.069, mas é imperativo a que a fiscalização jamais poderia fugir sob pena de responsabilidade funcional, visto que se trata de cumprimento de atividade vinculada e obrigatória (CTN, art. 3º e § único do art. 142).



Acórdão nº CSRF/01-01.300

9. Embora muito louvável a preocupação de justiça fiscal, que inequivocamente deve nortear os julgamentos do Conselho, como disse com muita propriedade o Conselheiro Urgel Pereira Lopes, não é menos verdade que as decisões do colegiado devem ter por limite a interpretação das prescrições legais que disciplinam a matéria "sub-judice".

9.1 Por isso mesmo, entendo que não compete ao Conselho preocupar-se em minimizar eventuais efeitos tributários que possam advir da falta ou do errôneo cumprimento das normas disciplinadoras da obrigação tributária, principalmente no caso sob exame em que os procedimentos relativos ao registro de bens no ativo permanente estão definidos de forma clara e expressa, seja por normas de direito comercial e tributário, seja por preceitos da contabilidade.

10. Sem embargo dessa minha posição, não se pode deixar de reconhecer que o novo entendimento vem sendo mantido não somente na Câmara Superior como também nas diversas Câmaras deste Conselho. Por isso mesmo, em homenagem à jurisprudência dominante, o meu voto neste item é no sentido de que seja dado provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional para o efeito de compatibilizar a exigência fiscal, no particular, ao esquema engendrado no Acórdão CSRF/01-01.069.

UTILIZAÇÃO INDEVIDA DOS INCENTIVOS FISCAIS DO DE
CRETO-LEI 1.892/81

Entendo que, nesta parte, a razão está com o Conselheiro Digésio Gurgel Fernandes (voto-vencido) e com a representante da Procuradoria da Fazenda Nacional.

O benefício fiscal instituído pelo art. 1º do DL 1.892/81 contém, entre as condições legais, a exigência de que 20% do preço de venda seja recebido no ato da celebração do contrato.

Acórdão nº CSRF/01-01.300

Além disso, o diploma legal referido dispõe:

"Art. 1º - Para efeito de imposto de renda, as pessoas jurídicas poderão excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real, o resultado obtido na venda de bens imóveis ou na cessão de participações societárias permanentes, desde que:

.....

IV - o pagamento do preço seja feito integralmente em dinheiro, no prazo máximo de três anos contados da data da celebração do contrato."

No caso sob exame, a escritura de compra e venda foi celebrada em 29.12.83. Nela está dito (fls. 46) que o preço contratado é de Cr\$ 100.000.000,00, equivalente a 15.457.0256 ORTN, a serem pagos da forma seguinte:

- Uma nota promissória "pro-soluto" de Cr\$.....
21.679.993,00, equivalente a 3.091,4051 ORTN,
vencível em.....15.01.84
- Correção monetária do valor supra, no período de
1 a 15.01.84.....02.02.84
- Uma nota promissória "pro-soluto" no valor de
12.365,6205 ORTN.....07.12.84

Em face desse esquema de pagamento, nem foi satisfeita a exigência de que 20% do preço fosse feita no ato da celebração do contrato (§ 1º do art. 1º), nem a de que o pagamento fosse efetuado em dinheiro (nº IV do "caput").

Essa exigência legal no sentido de que o pagamento do preço fosse efetuado em dinheiro traduziu preocupação da administração fiscal tendente a procurar coibir gozo indevido da isenção do imposto de renda, ocorrido na vigência do Decreto-lei nº 1.260/73, inclusive mediante utilização de esquemas de pagamento que não atendiam aos objetivos da lei concessiva da vantagem fiscal.

Assim é que esse objetivo constou expressamente da

Acórdão nº CSRF/01-01.300

própria Exposição de Motivos nº 388, de 7.12.81, que encaminhou a minuta do Decreto-lei ao Presidente da República, assim redigida:

"3. O 'caput' do art. 1º concede a isenção mencionada e os seus parágrafos contêm disposições que procuram evitar a ocorrência de distorções prejudiciais aos objetivos que se pretendem alcançar. Com efeito, somente estarão isentos os resultados obtidos na venda de bens e de direitos registrados no ativo permanente da pessoa jurídica há mais de três anos, desde que o pagamento do preço seja feito exclusivamente a dinheiro(grifamos).

Acredito que o recurso à emissão de nota promissória "pro-soluto" no caso dos autos, constituiu apenas um esforço dos contratantes para tentar superar a dificuldade de falta de disponibilidade de recursos financeiros.

Muito embora a emissão do título "pro-soluto" assegure o pagamento da dívida decorrente do contrato de compra e venda do imóvel, a disponibilidade dos recursos financeiros dela resultante somente se operaria na data do vencimento da nota promissória.

A propósito, convém lembrar que, admitido o pagamento mediante título "pro-soluto", poderia ser frustrado o objetivo da lei no sentido de assegurar-se o ingresso efetivo de recursos financeiros no ato da celebração do negócio, visto que, além do pagamento em dinheiro, a obrigação decorrente daquele título poderia ser extinta por qualquer das outras formas previstas no direito (da ação em pagamento, compensação, novação, etc.)

Consoante foi muito bem colocado pelo Conselheiro Digésio Gurgel Fernandes em seu voto vencido, a propósito da recorrente entender "excessivo rigor deixar de reconhecer a exclusão do lucro, unicamente por esse fato do pagamento inicial se ter efetuado duas semanas após a celebração do contrato",

Acórdão nº CSRF/01-01.300

"Não se trata de excessivo rigor, mas de cumprimento da lei. Quando a norma legal estabelece que no mínimo 20% do preço deverão ser recebidos no ato da celebração do contrato, exclui a consideração de qualquer prazo para o referido recebimento, sejam duas semanas, sejam dois dias, ou dia apenas. O descumprimento do dispositivo da lei tem como consequência a perda do direito à exclusão e consequente cobrança do tributo devido."

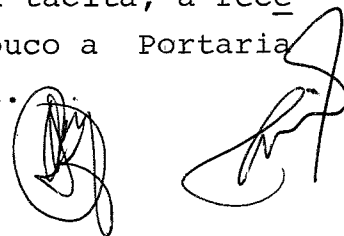
Tomo as palavras da ilustre representante da Fazenda Nacional para concluir esta parte, dizendo que:

"Tendo restado comprovado que o recebimento da primeira parcela não se deu no ato da celebração do contrato, e sim que houve pagamento contratado para data posterior, não poderia a recorrente utilizar-se da exclusão do lucro, visto que a operação não obedeceu aos ditames da legislação de regência."

Por oportuno, cumpre consignar a existência de decisão da Câmara Superior consubstanciada no Acórdão CSRF/01-0.781, de 27.10.87, quando igual matéria foi apreciada e julgada. Discutia-se, então, se o incentivo fiscal teria cabimento no caso de alienação de imóvel do ativo imobilizado com recebimento do preço em notas promissórias "pro-soluto", no sentido de configurar venda à vista.

O colegiado decidiu que a transação poderia ser considerada à vista e que, por isso mesmo, passível de ensejar o direito à isenção sobre os lucros obtidos pela pessoa jurídica.

Todavia, é bom lembrar que se tratava de discussão sobre a utilização do incentivo fiscal na vigência do Decreto-lei nº 1.260/73. Conforme bem acentuou o voto condutor do acórdão, de lavra do então Conselheiro Urgel Pereira Lopes, o Decreto-lei nº 1.260/73 e o Decreto-lei nº 1493/76, que o alterou, não faziam qualquer referência, expressa ou tácita, a recebimento ou pagamento do preço em dinheiro. Tampouco a Portaria Ministerial nº 101/73 que regulamentou a matéria.

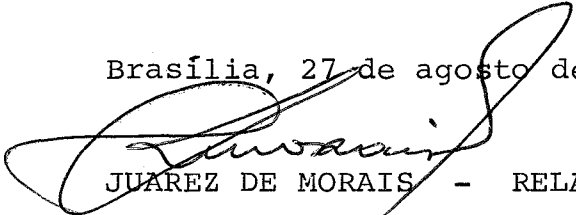


Acórdão nº CSRF/01-01.300

Diferente é o caso do mesmo incentivo na vigência do Decreto-lei nº 1892/81 que, como vimos, impõe expressamente condição no sentido de que o pagamento do preço seja feito exclusivamente em dinheiro.

Em face do exposto, voto no sentido de que, também nesta parte, seja dado provimento ao recurso da Fazenda Nacional, reformando-se ambos os itens do Acórdão nº 105-3.400.

Brasília, 27 de agosto de 1992


JUAREZ DE MORAIS - RELATOR 