



MINISTÉRIO DA FAZENDA

..AA....

Sessão de 26 de março de 1990

ACÓRDÃO Nº 103-10.187

Recurso nº 95.016 - IRPJ - EX: DE 1984

Recorrente AUTO VIAÇÃO CAMURUJIPE LTDA.

Recorrid DRF em SALVADOR / BA

1 - IRPJ - GANHOS ORIUNDOS DE DESAPROPRIAÇÃO DE IMÓVEIS EXCLUÍDOS DO LUCRO LÍQUIDO.

Considera-se ocorrida a desapropriação no momento em que ocorrer a perda da propriedade, mediante o recebimento integral da indenização fixa em acordo ou em decisão judicial. Se obedecidas as prescrições do DL nº 1892/81, alteradas pelos Decretos-leis nºs 1978/82 e 2041/83, é válida a exclusão lucro líquido da parcela referente ao ganho obtido com a desapropriação, no exercício social correspondente.

2 - IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA CARACTERIZADA POR EMPRÉSTIMOS DE NUMERÁRIO NÃO COMPROVADOS.

Não se configura como receita marginalizada os recursos que saíram da conta "caixa" da pessoa jurídica e à mesma conta "caixa" retornaram, quando foram devidamente contabilizados.

3 - IRPJ - GLOSA DE RENDIMENTOS DE JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA RECEBIDOS DE EMPRESA CONTROLADA, POR EMPRÉSTIMO ONEROSO DE NUMERÁRIO.

O art. 21 do DL n.2065/83 não se aplica aos empréstimos onerosos entre empresas ligadas, com estipulação de juros e correção monetária previstos em contrato e devidamente contabilizados como receitas na pessoa jurídica da mutuante.

Recurso provido

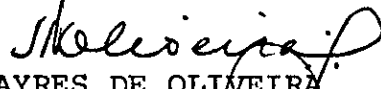
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AUTO VIAÇÃO CAMURUJIPE LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

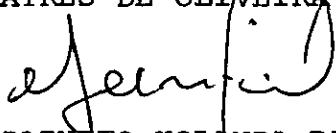
Sala das Sessões (DF), em 26 de março de 1990.


ANTONIO DA SILVA CABRAL

- PRESIDENTE


AYRES DE OLIVEIRA

- RELATOR


VISTO EM ZAINITO HOLANDA BRAGA
SESSÃO DE: 26 JUL 1990

- PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con-
selleiros: ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER
DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, LUIZ ALBERTO
CAVA MACEIRA e BRAZ JANUÁRIO PINTO.

Recurso nº 95.016

Acórdão nº 103-10.187

Recorrente: AUTO AVIAÇÃO CAMURUJIPE LTDA.

R E L A T Ó R I O

O Auto de Infração constante de fls. 2 apurou contra o contribuinte diferença de imposto de renda sobre pessoa jurídica a pagar no valor de Cz\$ 1.882.912,04, equivalente a quantia de 17.855,97 OTN, no exercício de 1984, ano-base de 1983 e relativa às seguintes infrações:

a) Omissão de Receita no valor de Cr\$ 30.000.000 caracterizada pelo registro de liquidação de crédito não recebido da Usina Paranaguã, sendo infringidos os arts. nºs 154, 180, 181 c/c 174, 387, II e 676, II do RIR/80.

b) Adição ao lucro líquido de Cr\$ 127.712.568 referente a juros e correção monetária cobrados de sua coligada por empréstimo de numerário efetuado, sem a observância do disposto no artigo 21 do DL nº 2.065/83, que não aceita a escrituração comercial dos juros e da correção cobrados, devendo os mesmos serem tratados extracontabilmente com registro apenas no LALUR. A forma escolhida pela empresa ocasionou um aumento Ativo Permanente, ou seja, uma reavaliação da participação societária de acordo com o artigo nº 327 do RIR/80.

c) Exclusão indevida do valor de Cr\$ 235.845.137, proveniente de desapropriação de imóvel com utilização indevida do DL nº 1.892/81, em virtude de:

- o imóvel foi declarado de utilidade pública em 28.08.80 antes da existência do DL nº 1.892/81 e, portanto, não mais pertencia à empresa;

- a fiscalizada não apresentou à fiscalização o registro do bem em 31.12.78, conforme exigência do DL nº 1.892/81



Acórdão nº 103-10.187

-a autuada não procedeu a apuração do valor contábil nem a sua baixa.

Os dispositivos infringidos foram os artigos nºs 165, 317 c/c 174, 387, I, e 676, III do RIR/80 e 1º, I do DL nº 1892/8

Em relação ao exercício de 1985, ano-base de 1984, a empresa foi também autuada por omissão de receita, no valor de Cr\$ 40.000.000, segundo os mesmos motivos arrolados na alínea "a", mas tal tributação foi compensada com o prejuízo existente no referido exercício.

2. Na peça impugnatória de fls. 16 a autuada contesta o procedimento fiscal alegando quanto às matérias autuadas o que se segue:

a) Em relação ao empréstimo aludido de Cr\$ 30.000.000 concedido à empresa USINA PARANAGUÁ, tanto a saída do numerário, quanto o seu retorno estão plenamente justificados através de contabilização no Diário (doc. de fls. 33 e 34), cujas cópias foram anexadas aos autos.

b) Em relação à glosa dos juros e correção monetária oferecidos à tributação e contabilizados no seu Diário (doc. fls. 40) como receita, alega que ela e a sua controlada "CAMURUJIPE AGRPECUÁRIA LTDA" acordaram num contrato de abertura de crédito, a título oneroso, firmado em 03.02.83 (doc. de fls 35) e no qual a autuada colocava à disposição da controlada um crédito de Cr\$... 500.000.000 e que a cláusula 3a. estabelecia a cobrança de juros de 12% ao ano e mais a correção monetária com base no valor da variação da ORTN, que seriam cobrados em 31 de dezembro de cada ano da creditada e calculados sobre os saldos devedores existentes na conta-corrente da mesma.

Afirma a empresa que essa operação não se aplica o art. 21 do DL nº 2.065/83, pois o item 5 do PN CST nº 10, de

Acórdão nº 103-10.187

13.09.85 (doc. fls. 38) diz claramente:

"que somente na hipótese de existir, por ocasião do mútuo, contrato escrito devidamente comprovado, estipulando compensação financeira como ônus da tomadora, admitir-se-á seu reconhecimento na escrituração comercial de cada contratante. A compensação financeira constituirá ganho da investidora e poderá ser admitida como despesa operacional dedutível na determinação do lucro real da mutuária."

Afirma a autuada que somente os negócios de mútuo sem remuneração comprovada por contrato é que devem ser apurados extracontabilmente, no LALUR. Na caso em apreço, não.

c) Em relação à glosa do benefício do DL nº 1892/81, decorrente de desapropriação de imóveis de sua propriedade, entendeu erroneamente a autoridade fiscal de que, a partir da data do Decreto que declarou o seu terreno como de utilidade pública para fins de desapropriação (28.08.80) o imóvel já não lhe pertencia mais e portanto deveria ter sido baixado de seu Ativo. Ora, diz ela, o simples decreto de declaração de utilidade pública não altera a propriedade de ninguém. A autuada, após o aludido decreto estadual continuou proprietária do imóvel, inclusive por ocasião da entrada da vigência do DL nº 1892/81. O imóvel estava no ativo imobilizado da empresa desde 08.11.78, conforme escritura de compra e venda anexa (fls.42) e contabilização às fls. 592 de seu Diário (doc. de fls.46).

Alega a autuada que a desapropriação não ocorreu no ano de 1980 (data do decreto), vez que o próprio instrumento estabeleceu no art. 2º que a empresa "EMBASA-EMPRESA BAIANA DE ÁGUAS E SANEAMENTO S.A., ficava autorizada a promover a desapropriação amigável ou judicialmente, e emitir-se na posse, utilizando-se dos recursos de que dispuser." (doc. de fls. 23).

A autuada juntou aos autos os documentos de fls. 190 em que as empresas envolvidas (desapropriadora e desapropriada)

107

acordaram em por fim a AÇÃO DE DESAPROPRIAÇÃO, mediante acordo de valores e de datas e requereram, através de seus advogados, a homologação judicial do acordo, fato que ocorreu em 10.08.83, pelo Acórdão do Tribunal de Justiça da Bahia, transcrito às fls. 53 do processo. No acordo firmado em 04.08.83 ficou estipulado o preço de Cr\$ 320.000.000, sendo Cr\$ 290.000.000 referentes à indenização pela desapropriação e Cr\$ 30.000.000 a título de pagamento de honorários advocatícios. A importância pactuada deveria ser paga, segundo o item 2 do acordo, em três parcelas: uma de Cr\$.. 170.000.000 com vencimento para 25.08.83; outra de Cr\$ 65.000.000 com vencimento para 25.09.83 e a última no valor de Cr\$ 85.000.000 com vencimento para 25.10.83. No acordo feito a desapropriada abriu mão da importância de Cr\$ 135.293.552,76, reduzindo o montante cobrado desse valor.

3. As fls. 61 do processo consta um pedido de diligência do AFTN Belmiro Sena Valente, possivelmente funcionário da Divisão de Tributação ou do setor responsável pelo preparo dos julgamentos em que cinco itens foram arrolados para sempre respondidos e que resumidamente podem ser assim expostos:

1) Se consta no balanço a existência do imóvel no exercício seguinte ao da sua aquisição.

2) Qual a data efetiva em que o imóvel foi desapropriado pela Embasa.

3) Como ocorreu o recebimento da indenização.

4) Em que data o imóvel desapropriado foi baixado do ativo imobilizado da pessoa jurídica alienante.

5) Qual seria o valor da exclusão a que poderia fazer jus a autuada.

4. Em resposta ao pedido de diligência, procedida pelo mesmo Fiscal-autuante foi lavrado o Termo de fls. 80, do qual se extrai:

[Handwritten signature]

[Handwritten signature]

Acórdão nº 103-10.187

1) Conforme doc.de fls. 64 a 68, o citado bem constava do ativo imobilizado naquela época.

2) Conforme doc.de fls. 12 e 13, o imóvel foi declarado de utilidade pública em 28.08.80, sendo o Ato de Imissão Provisória de posse de 22.05.81 (fls. 69 e 70). Quanto à escritura pública da transferência do imóvel alega a empresa que, em se tratando de desapropriação a escritura seria a própria sentença, ou seja, o Acórdão (doc. de fls.47 a 54).

3) O recebimento ocorreu conforme determinado no documento de fls. 48.

4) O citado imóvel não foi baixado do ativo imobilizado.

5) De acordo com o Auto de Infração e a presente diligência, a autuada não tem direito a nenhuma exclusão, pois a mesma não respeitou as disposições do DL nº 1892/81.

5. A decisão da Autoridade Singular julgou procedente a ação fiscal, baseada nos argumentos de que:

- Em relação aos empréstimos feitos à Usina Paranaguá, em momento algum a autuada comprovou a origem de tais numerários e que a simples contabilização não serve para dar-lhes a devida validade.

- Em relação aos juros e correção monetárias adicionados ao lucro líquido como receita, a própria autuada confessa tê-lo feito contabilmente e não através do LALUR conforme determina a legislação em vigor.

- Finalmente, em relação à exclusão de Cr\$ 235.845.137, a autuada não tem direito por não ter respeitado as disposições do decreto-lei nº 1892/81.

6. No recurso de fls. 95 tempestivamente apresentado, a recorrente praticamente repete os mesmos argumentos expendidos em sua peça impugnatória, trazendo de novo apenas a informação de

1107

que o imóvel desapropriado não foi totalmente baixado de seu Ativo pelo fato de que a desapropriação foi parcial e que o imóvel não se constituía de uma única unidade, mas de uma extensa área de terras, cuja baixa total só poderá ocorrer quando o imóvel não estiver mais em suas mãos.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro AYRES DE OLIVEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Discute-se no presente processo três tipos de irregularidades que teriam sido cometidas pela recorrente:

- Omissão de receita, nos valores de Cr\$ 30.000.000 e Cr\$ 40.000.000, relativa a empréstimos de numerários efetuados pela recorrente à empresa Usina Paranaguã, nos anos-base de 1983 e 1984, devidamente contabilizados em seu Diário, mas cuja origem dos recursos e entrega dos numerários restaram incomprovadas para a fiscalização.

- Glosa de juros e correção monetária contabilizados como receita no ano-base de 1983 pela recorrente, originários de empréstimos efetuados para a sua coligada "Camurujipe Agropecuária Ltda." que, segundo a fiscalização só poderiam ser lançados no LALUR e apurados extracontabilmente, conforme determina a art. 21 do Decreto-lei nº 2.065/83, no valor de Cr\$ 127.712.568; e

h

JK

- Exclusão indevida do lucro líquido do valor de indenização recebida pela recorrente por desapropriação de terreno de sua propriedade, por utilização indevida do DL nº 1892/81, no valor de Cr\$ 235.845.137.

I- Em relação aos empréstimos feitos à Usina Paranaguã, a descrição da irregularidade no Auto de Infração está clara, nada deixando a desejar. Disse o Fiscal que "a omissão de receita está caracterizada pelo registro de crédito não recebido da Usina Paranaguã, de acordo com o Termo de Esclarecimento datado de ... 06.11.86 e respondido em 08.11.86". Ora, se o crédito não foi recebido da mutuária e foi procedida a sua baixa no Diário da mutante, está evidente que a sua liquidação foi feita por alguém ou ocorreu com recursos que já se encontravam na empresa, ou que dela nunca saíram, o que admite a presunção legal de que recursos marginalizados da escrituração podem configurar a omissão de receita.

No documento de informação fiscal, o autuante afirma categoricamente que:

"a autuada acredita que pelo fato do empréstimo estar registrado na escrituração como saída e como entrada do valor emprestado, é suficiente para descaracterizar a omissão de receita. Entretanto, a presunção da omissão de receita foi arguida em função da não apresentação de documentos que corroborassem o registro da entrada do referido empréstimo, caracterizando um ativo oculto."

Com todo o respeito e apreço à autoridade fiscal, entendendo que "registro de crédito não recebido" não guarda nenhuma relação com "falta de comprovação com documentação hábil dos empréstimos efetuados".

A decisão da Autoridade Singular traduziu para a empresa que o omissão de receita foi caracterizada por falta de comprovação das operações de empréstimos e que a simples contabili-

L

Hef.

zação no Diário não é suficiente para validar a operação.

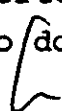
No recurso apresentado, a empresa insiste na tese de que os empréstimos estão devidamente comprovados, conforme lançamentos efetuados em seu Diário.

Concordo com a fiscalização de que "contabilização, não apoiada em documentos hábeis, é insuficiente como elemento probante. Ela não prova nem a saída do numerário, nem o seu retorno, mas se omissão de receita tivesse havido ela deveria ter sido apurada na mutuária (tomadora dos recursos), e nunca, na mutuante (emprestadora dos recursos) que contabilizou tanto a saída, quanto o retorno do numerário. Não houve na mutuante receita marginalizada que pudesse configurar a omissão de receita pretendida pela fiscalização, porque de sua conta "caixa" saíram os recursos e à mesma conta "caixa", os mesmos retornaram. Se a fiscalização tivesse apurado que houve rendimentos de juros e/ou correção monetária recebidos pelos empréstimos feitos e não oferecidos à tributação, estaria configurada a omissão de receita, mas no presente caso, não vejo como prosperar a tese fiscal e em razão disto, dou provimento ao recurso neste tópico.

II- Em relação à contabilização dos juros e correção monetária recebidos e considerados como infringentes do art. 21 do DL nº 2065/83, cabe, segundo meu entender, os seguintes esclarecimentos:

a) Ao contrário do que a fiscalização afirma não há proibição para empresa ligadas emprestarem dinheiro umas às outras, com percepção de juros e/ou correção monetária. O que o art. 21 exige das empresas que emprestam a título gratuito é o oferecimento à tributação de, no mínimo, a correção monetária do valor emprestado;

b) O contrato de abertura de crédito firmado pelas partes é muito anterior à edição do referido instrumento-legal

Acórdão nº 103-10.187

pois a sua assinatura foi em 03.02.83 e o DL nº 2.065, de 26.10.83;

c) Não precisa ser "expert" em direito para saber que abertura de crédito em contas-correntes não pode ser confundida com contrato de mútuo;

d) Ainda que se pudesse considerar a operação como um contrato de mútuo previsto no art. 21 do DL nº 2.065, não existe proibição para contabilização de rendimentos de empréstimos, quando realmente eles ocorrem. No caso específico do art. 21 a exigência tributária tem que ser apurada extracontabilmente, porque não houve rendimento algum e o oferecimento à tributação da correção monetária é uma punição para o prestador;

e) O Parecer Normativo nº 10, de 13.09.85, não aceito pela fiscalização, porque o fato se deu em 1983, apenas consolidou o entendimento do art. 21 do DL nº 1065; não criou nada de novo e o PN nº 23/83 não tem entendimento contrário como afirmou o Fiscal-autuante na peça de informação fiscal. Ele confirma a obrigatoriedade do lançamento no LALUR quando ocorrer tributação em função do art. 21 do DL nº 1065/83.

Entendo indevida a glosa dos rendimentos oferecidos à tributação e não vejo incorreção nos lançamentos efetuados, razão pela qual dou provimento ao recurso neste tópico.

III- Em relação à indenização recebida em 25.08.83, 25.9.83 e 25.10.83 pela recorrente da empresa estatal EMBASA-EMPRESA BAIANA DE ÁGUAS E SANEAMENTO S.A. com a utilização dos benefícios do DL nº 1892/81, proveniente do pagamento da desapropriação de terreno de propriedade da recorrente, cabe as seguintes considerações:

a) O DL nº 1892, de 16.12.81, permitiu no seu artigo 1º que as pessoas jurídicas pudessem excluir do lucro líquido o ganho obtido na venda de bens imóveis ou na cessão de participações societárias, desde que:

L

1102

Acórdão nº 103-10.187

- o imóvel conste registrado no ativo imobilizado da PJ vendedora, pelo menos desde 31.12.78;

- no caso de imóveis, a venda se efetive por instrumento público registrado no cartório competente;

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

No § 3º determina que o ganho deva constituir reserva específica que somente poderá ser utilizada por incorporação ao capital ou absorção de prejuízos.

O art. 4º estende os benefícios previstos nos casos decorrentes de desapropriação de imóveis efetuadas até 31.12.82.

Este Decreto-lei foi posteriormente alterado pelos decretos-leis 1978, de 21.12.82 e 2041, de 30.06.83.

O art. 4º do DL nº 1978/82 permitiu que os benefícios do art. 1º do DL nº 1892/81, se estendesse no caso de desapropriação efetuada até 31.12.83, com as ressalvas do art. 7º inserido no art. 1º do DL 1892/81, ou seja, para desapropriações ou vendas ocorridas até 30.6.83, a exclusão seria 100% do ganho; para desapropriações ou vendas ocorridas até 30.09.83, a exclusão seria de apenas 50% do ganho; e para as desapropriações ou vendas ocorridas até 31.12.83, a exclusão seria de 25% do ganho.

O art. 1º do DL nº 2041/83 alterou o § 7º do DL nº 1892/81 permitindo exclusão de 100% para os ganhos provenientes de vendas ou desapropriações ocorridas até 31.12.83.

A recorrente teve a exclusão glosada por entender fiscalização que a desapropriação ocorreu na data do Decreto 27.500 assinado pelo Governador do Estado da Bahia em 28.08.82 que declarou a sua área como de utilidade pública para fins desapropriação, afirmação com a qual não concorda a recorrer

Segundo o meu entendimento, o que precisa ficar claro para a elucidação do problema e solução do litígio, é qual o momento considerado pela lei como data da desapropriação: a do decreto que autorizou a desapropriação, a da sentença judicial que pôs fim à lide ou a da realização dos pagamentos do preço.

Sobre o assunto, a Coordenação do Sistema de Tributação emitiu o Parecer Normativo CST nº 45/81, cuja ementa transcrevo a seguir:

PARECER NORMATIVO Nº 45/81

" O ganho ou perda de capital na desapropriação de qualquer bem registrado no ativo permanente deve ser apurado no exercício social em que ocorra a perda da propriedade, mediante o recebimento integral da indenização fixada em acordo ou em decisão judicial."

No caso presente, o acordo foi feito em 04.08.83 (doc. de fls. 47/51) entre as empresas expropriante e proprietária; a homologação judicial ocorreu em 10.08.83, por Acórdão do Tribunal de Justiça da Bahia (doc. de fls. 53) e os pagamentos ocorreram em 25.08.83, 25.09.83 e 25.10.83. Todos os fatos ligados ao momento da desapropriação ocorreram no ano-base de 1983 e a exclusão da parcela de 100% do ganho auferido com a desapropriação está amparada pelo parágrafo sétimo do artigo primeiro do DL nº 1892/81, com as alterações provocadas pelos Decretos-leis nºs 1978 e 2041, anteriormente citados.

Diante do exposto, entendo que não foi feliz a autoridade fiscal na autuação procedida, razão pela qual, dou provimento ao recurso neste tópico.

Finalizando e sintetizando o meu julgamento, VOTO no sentido de se acolher o recurso, por tempestivo, e no mérito, dar-lhe provimento.

Brasília (DF), em 26 de março de 1990.

Ayres de Oliveira
AYRES DE OLIVEIRA - RELATOR