



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC/

Sessão de 18 de março de 19 87

ACORDÃO N.º 103-07.893

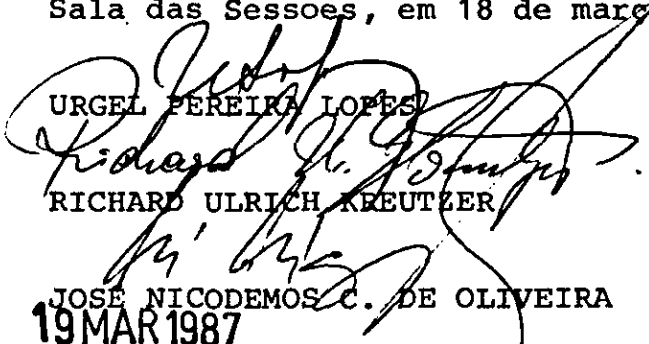
Recurso n.º 91.049 - IRPJ - EX: DE 1983
Recorrente CÍCERO PRADO REFLORESTADORA LTDA.
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM TAUBATÉ - SP

RESULTADO NA VENDA DE IMÓVEIS - O lucro obtido na alienação de bens imóveis nas condições referidas no art. 1º do Decreto-lei 1.892, de 16.12.81, está isento do Imposto de Renda, devendo a pessoa jurídica, na determinação do lucro real, excluí-lo do lucro líquido. A reserva específica de que trata o § 3º do art. 1º do citado mandamento legal é constituída quando da apuração do lucro, na época da alienação, independentemente a sua formação da apuração dos resultados do exercício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CÍCERO PRADO REFLORESTADORA LTDA.

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

Sala das Sessões, em 18 de março de 1987



URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE

RICHARD ULRICH KREUTZER

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

JOSE NICODEMOS C. DE OLIVEIRA
19 MAR 1987

PROCURADOR DA FA-
ZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, DÍCLER DE ASSUNÇÃO, FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES E SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

RECURSO Nº: 91.049

ACÓRDÃO Nº: 103-Q7,893

RECORRENTE: CÍCERO PRADO REFLORESTADORA LTDA.

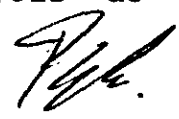
R E L A T Ó R I O

Cícero Prado Reflorestadora Ltda., inscrita no CGC sob nº 48.977.110/0001-34, recorre da decisão nº 633/85 do Senhor De- legado da Receita Federal em Taubaté.

2. O processo tem origem em lançamento suplementar, o qual correspondeu à retificação dos seguintes erros na declaração:

- a) Contribuições e doações excedente à 5% do lucro operacional Cr\$ 116.570;
- b) recálculo do lucro inflacionário, tendo o fisco apurado Cr\$ 11.964.220, enquanto que a recorrente havia calculado Cr\$ 85.911.901;
- c) exclusão do lucro na venda de imóveis do ativo imobilizado, nos termos do DL nº 1.892/81, em valor superior ao lucro líquido do exercício. O valor apurado pelo fisco foi de Cr\$ 515.492.449, enquanto que a recorrente excluiu Cr\$ 616.525.503;
- d) compensação do prejuízo fiscal apurado na declaração de rendimentos do próprio exercício financeiro de 1983, no valor de Cr\$ 37.267.926.

3. Notificada do lançamento suplementar em 10/9/84 a recorrente requereu em 25/9/84, o cancelamento do referido lançamento na parte relativa à exclusão do lucro na venda de imóveis do imobilizado.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.893

3.1 O processo teve seu andamento normal, mediante a complementação de dados e documentos, sendo que em 18/9/85 a recorrente apresentou impugnação na qual recompôs o Quadro 14 da Demonstração do lucro Real, conforme discriminação a seguir:

"Lucro Líquido do Exercício:	515.492.449
<u>Adições</u>	
A) Parcela Excedente a 5% do Lucro Operacional (cf. lanç. supl.)	116.570
B) Despesas Operacionais não Dedutíveis	1.624.340
C) Lucro Inflacionário Realizado (cf. lanç. supl.)	11.964.220
D) Ajustes por Diminuição do Patr. Líquido	73.981.529
E) Excesso de Retiradas	16.078.911
<u>Exclusões</u>	
A) Lucro na Venda Imobilizado DL 1892/81 (cf. entendimento da empresa)	(616.525.503)
LUCRO REAL	2.732.516
Alíquota a ser aplicada	6%
Imposto de Renda Devido	163.951."

3.2 O imposto considerado devido pela recorrente foi recolhido em 23/9/85, conforme cópia xerográfica de fls. 74.

4. Pela decisão nº 406, de 25/9/85, a autoridade lançadora "a quo" recompôs o lucro real da recorrente, lançando a totalidade do lucro obtido na venda dos imóveis, por entender não atendidas as condições do DL nº 1.892/81.

5. A recorrente tomou ciência da decisão em 23/10/85 e em 22/11/85 apresentou nova impugnação, face ao agravamento do imposto e respectivos acréscimos.

6. Apreciando as razões apresentadas, a autoridade "a quo" reconheceu a procedência dos argumentos da recorrente, restabelecendo o crédito tributário constituído pelo lançamento suple-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.893

mentar, acrescido do excesso de remuneração a dirigentes no valor de Cr\$ 2.172.939, autorizando a dedução dos valores já recolhidos.

6.1 Em razão de ter reduzido o valor do imposto lançado, a autoridade "a quo" fez o devido recurso de ofício ao Superintendente Regional da Receita Federal da 8ª Região Fiscal.

6.2 Apreciando o recurso de ofício, o Senhor Superintendente negou provimento ao recurso.

7. Ciente da decisão da autoridade "a quo", a recorrente apresentou seu recurso a este Conselho em 26/2/86.

8. No seu recurso diz a recorrente ter demonstrado que o Decreto-lei nº 1.892/81 simplesmente determinou a exclusão do lucro líquido o resultado obtido na venda de bens imóveis, independentemente de ter ocorrido no exercício social prejuízo ou lucro líquido em valor inferior ao lucro a ser excluído.

8.1 Diz que no Decreto-lei nº 1.892/81 inexistente qualquer dispositivo que condicione o gozo do estímulo fiscal na alienação de imóveis à existência de lucro líquido suficiente, sendo que as exigências criadas pelo Ato Declaratório (Normativo) - CST nº 08/83 não têm base legal.

8.2 Acrescenta que acolhendo integralmente esse raciocínio, os membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, negaram provimento ao recurso especial ingressado pela Fazenda Nacional, conforme Acórdão CSRF nº 01-0.571, cuja ementa trascreve.

8.3 Finaliza requerendo o cancelamento da cobrança fiscal, por indevida.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro RICHARD ULRICH KREUTZER, Relator:

O recurso é tempestivo.

2. A matéria tributável diz respeito, principalmente, a se o lucro obtido na venda de imóveis, nas condições estabelecidas no Decreto-lei nº 1982, de 16/12/81, e alterações posteriores, pode ser excluído integralmente do lucro líquido do exercício, ainda que este seja de valor inferior àquele.

3. A jurisprudência deste Conselho está atualmente consolidada no sentido de que o gozo do incentivo fiscal de que trata o artigo 1º do DL nº 1892/81 independe da apuração dos resultados do exercício, valendo a título de exemplificação, o Acórdão nº CSRF/01-0648.

3.1. Diz o artigo 1º do DL nº 1892, de 16/12/81:

"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:

I a IV - "omissis".

§ 3º - O valor do ganho de capital excluído do lucro líquido, nos termos deste artigo, constituirá reserva específica, que somente poderá ser utilizada para incorporação ao capital ou absorção de prejuízos." (O § 3º está com a redação que lhe foi dada pelo artigo 1º do DL nº 1978/82).

3.2. Por muito bem colocada a fundamentação de decisão voto proferido pelo ilustre Conselheiro Amador Outereiro Fernández Acórdão nº 101-76.054, de 27/08/1985, com a devida vênia, transcrevo parte desse voto:

".....

B.

7

Acórdão nº 103-07.893

"Da leitura desses dispositivos e de suas respectivas justificativas, bem como do preâmbulo do questionado diploma legal, não resta qualquer dúvida que o objetivo do legislador foi isentar os ganhos de capital obtidos na alienação de imóveis e cessão de participações societárias, atendidas as condições e ressalvas que foram expressamente estabelecidas.

Ora, se o objetivo foi isentar os ganhos de capital obtidos na alienação de bens tacitamente arrolados, além de ser irrelevante a forma procedimental, também não há porque cogitar-se do eventual resultado do exercício, eis que a sua existência não foi elevada à categoria de pressuposto para o gozo do benefício. Portanto, à vista da interpretação literal, o benefício não está condicionado a que o alienante venha a ter lucro no exercício social para que possa excluir do resultado o referido ganho de capital.

Do mesmo modo, segundo a interpretação teleológica, outra não é a conclusão, dado que não são os fins visados e declarados pelo legislador, nas exposições de motivos, mas também o consignado no preâmbulo do diploma legal em comento, quando reza que

"Estimula a capitalização das empresas mediante isenção do Imposto sobre a Renda so bre os lucros decorrentes da alienação de imóveis e de participações societárias,..."
(grifos da transcrição)

não deixa qualquer dúvida sobre os objetivos da lei.

Alega-se que se o dispositivo legal estabelece que o ganho de capital deve ser excluído do lucro líquido do exercício, seria indispensável que a empresa tivesse lucro igual ou superior ao ganho de capital para que pudesse beneficiar-se do incentivo, bem como, devendo com esse ganho de capital constituir-se uma reserva de lucros, não teria sentido falar-se em reserva se a empresa, no conjunto de suas operações, teve prejuízo e, finalmente, que tal interpretação nenhum prejuízo acarretaria à pessoa jurídica, pois, de qualquer forma, ela não pagaria tributo no exercício.

Esses argumentos, todavia, como a seguir se demonstrará, são totalmente improcedentes e não resistem a uma análise isenta do diploma interpretando.

Com efeito, na legislação do Imposto de Ren-

da inexistência da expressão "prejuízo líquido", como antítese do termo "lucro líquido". A expressão lucro líquido, perante a legislação do tributo, segundo definição textual do art. 6º, § 1º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.77, reproduzida no art. 155, do Regulamento do Imposto sobre a renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04.12.80:

"a soma algébrica do lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial."

Ora, se o lucro líquido é a soma algébrica, ou seja, a reunião de elementos positivo e negativo; fácil é concluir que ele tanto poderá ser positivo como negativo, bastando que os componentes negativos tenham predominância.

Assim, além de ser fácil concluir, preliminarmente, não ser verdadeiro que a expressão lucro líquido, signifique que a empresa venha a ter resultado positivo no exercício, também se deve observar que, no sistema da legislação do Imposto sobre a Renda, quando a lei estabelece que determina da parcela não deverá compor o lucro real - antes da vigência do Decreto-lei nº 1.598/76 denominado de lucro tributável - em razão de ser não tributável ou isento (como ocorre, no caso, com o ganho de capital decorrente da venda de bens imóveis ou na cessão de participações societárias permanente) se ela integrou a soma algébrica do lucro líquido, dele deverá ser excluído, como dispõe o art. 388, inciso II RIR/80, in verbis:

"Art. 388 - Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício: (grifamos)

.....

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido do exercício que, de acordo com este Regulamento, não sejam computados no lucro real;" (grifamos)

Pois bem, se os ganhos de capital obtidos na venda de imóveis ou na cessão de participações são objeto de contabilização e, na condição de resultados não operacionais (Decreto-lei nº 1598/77,



art.31, e RIR/80, art. 317) integram a soma algébrica do lucro líquido, dele deverão ser excluídos.

De igual modo acontece com o lucro na venda de ações em tesouraria, nas doações e nas subvenções para investimento, decorrentes de isenções ou redução de tributos concedidos pelos Estados.

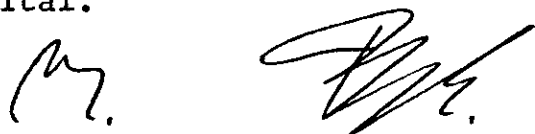
Aliás, cabe salientar que, a exemplo do que ocorre com os ganhos de capital obtidos na alienação de imóveis ou na cessão de participações societárias permanentes, tanto as doações, como as subvenções para investimento, além de não serem computadas na determinação do lucro real, a lei as inclui entre os "resultados não operacionais" (art. 344 do RIR/80), e, também, coincidentemente, somente poderão ser utilizados para absorver prejuízos ou serem incorporados ao capital social.

Do mesmo modo, também são excluídos do lucro líquido, os juros sobre investimentos de obras em andamento das empresas concessionárias de serviços públicos de telecomunicações (RIR/80, art.388, parágrafo único, alínea "a") e os rendimentos de partes beneficiárias tributadas na pessoa jurídica distribuidora dos rendimentos (conforme Parecer Normativo nº 59/76).

Ora, em nenhum desses casos se indaga se a sociedade tem lucro ou prejuízo, em razão de a lei não estabelecer tal condição. Deste modo, também a interpretação sistemática não ampara os que querem condicionar o benefício à existência do lucro líquido do "positivo".

O argumento de que não teria sentido constituir-se uma reserva de "lucros" se a empresa no conjunto de operações teve prejuízo no exercício, igualmente não é verdadeira, porque na realidade, embora a reserva tenha uma origem no lucro de uma operação, a lei não a trata como tal. Ao contrário, trata-se de uma reserva fiscal, reserva "específica" como a batizou a lei (art. 1º, § 3º, do Decreto-lei nº.... 1892/81, e Decreto-lei nº 1978/82, art.1º).

A reserva específica constituída com o ganho de capital obtido na venda de imóveis ou na cessão de participações societárias permanentes, assim como ocorre com a reserva constituída com as doações e as subvenções para investimento, já mencionados, a lei não lhe dá o tratamento de reserva de lucros e sim de reserva de capital.



Ja vimos que o lucro obtido na venda de bens imóveis, de que trata o artigo 1º do DL nº 1982/81, constituirá reserva específica, que somente poderá ser utilizada para incorporação ao Capital ou absorção de prejuízos (§ 3º do referido artigo 1º).

Uma das características das "reservas de capital" é exatamente a sua especificidade, conforme se pode observar do § 1º do artigo 182 da Lei nº..... 6404/76. Outra característica é a sua utilização restrita (vide art. 200 da mesma Lei nº 6404/76)."

A utilização dessa reserva para aumento do capital social, segundo o § 4º do artigo 1º do DL nº 1892/81, não será considerado reinvestimento para os efeitos da Lei nº 4.131/62.

Isto significa, em última análise, que o lucro isento não será considerado como tal, ou seja, lucro do exercício social ou parte dele. Quais os motivos? Esse lucro é específico, ele é isento, a Reserva que o conduz não pode ser tomada como uma "Reserva de Lucros".

Assim tem mais. Pelo § 5º do artigo 1º do DL nº 1892/81, essa reserva não será computada para os efeitos do disposto no artigo 65 do DL 1598/77. Esse dispositivo legal trata da tributação do imposto na fonte, incidente sobre o montante dos lucros acumulados e das reservas de lucros que exceda ao valor do capital social realizado das companhias.

Finalmente a remissão no art. 1º, § 6º, do DL nº 1892/81, ao art. 63 do Decreto-lei nº 1598/77 implica em dizer que se a pessoa jurídica, dentro dos 5 anos subsequentes à data da incorporação de lucros ou reservas, restituir capital social aos sócios ou ao titular, mediante redução do capital social ou, em caso de liquidação, sob a forma de partilha do acervo líquido, o capital restituído considerar-se-á lucro ou dividendo distribuído sujeito, nos termos da legislação em vigor, à tributação na fonte ou na declaração de rendimentos, como rendimento dos sócios, acionistas ou do titular.

Saliente-se que o ganho de capital de que estamos tratando, como ocorre com as demais reservas atípicas, que se constituem de verbas específicas, isto é, que não tem origem no resultado global das operações da sociedade, mas sim de um ingresso individualizado pode ser transferido diretamente para a RESERVA ESPECÍFICA, sem passar pelo resultado final do exercício social, à semelhança do que ocorre com

M. P.M.

as subvenções para investimento e as doações, sendo inclusive o caminho direto e mais técnico, concretamente falando. Na declaração de rendimentos, para atender ao controle objetivado pelo DL 1.892/81, far-se-á o trânsito simbólico do lucro pelo resultado do exercício social.

Aliás, tal sistemática é inteiramente compatível com o destino final estabelecido para reserva específica: absorção de prejuízos (inclusive do próprio exercício, eis que seria ilógico imaginar-se que pudesse destinar-se à absorção de prejuízos passados e futuros e não aos presentes).

Ainda facilita o cálculo da correção monetária, visto que o ganho de capital é apurado deduzindo-se do valor da venda o valor residual devidamente atualizado até o momento da venda. A partir desse momento o valor correspondente (esteja ele em Caixa ou em outra espécie de circulante) é corrigido através da conta de reserva específica, conforme já decidiu a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, em caso análogo (Acórdão nº..... CSRF/01-0.469, de 27.08.84).

Finalmente, o terceiro argumento contrário à concessão do benefício na hipótese de o resultado do exercício não ser igual ou superior ao ganho de capital que a lei autoriza a excluir, ou seja: o de que inexistindo lucro líquido positivo a pessoa jurídica não seria prejudicada, vez que já não pagaria imposto de renda, além de ilusório, fraudaria o objetivo do legislador e criaria distinção entre a pessoa jurídica rentável e não rentável, prejudicando esta última.

Em primeiro lugar, porque não é o resultado do exercício (lucro líquido) por si só, que nos vai dizer se a pessoa jurídica pagará ou não imposto de renda no exercício. A pessoa jurídica pode ter um lucro líquido negativo, no entanto, em razão do montante das adições, sujeitar-se-á ao imposto incidente sobre o lucro real apurado no exercício.

Em segundo lugar, o objetivo da lei de "estimular a capitalização das empresas mediante isenção do Imposto sobre a Renda", como declara a ementa da lei que estabeleceu o incentivo também ficaria frustrado. A uma, porque a empresa deficitária, ante a impossibilidade de obter o benefício fiscal, não atenderia ao chamado do governo para vender parte do seu ativo e, em consequência, também nem "aumentaria o seu capital de giro", nem aliviaria "a pressão sobre a expansão do crédito", objetivo final visado pelo legislador; a duas, porque com a nova condição de existência de lucro no exer-

M.

F.M.

Ordão nº 103-07.893

cício (não estabelecida no texto legal, como já demonstrado), a capitalização da empresa, mediante a economia do imposto, não se materializaria, vez que, ainda que não se concretizasse a hipótese descrita no parágrafo anterior a pessoa jurídica perderia o direito de, no futuro, compensar prejuízos equivalentes ao ganho de capital que a lei autoriza a excluir do lucro líquido (seja ele positivo ou negativo), pagando, em consequência, o imposto de renda, sobre o valor que a lei dispensou.

Por derradeiro, a interpretação contrária a que sustentamos, além de impor a compensação de prejuízos, isto é, retirar uma das alternativas previstas em lei para o destino das reservas, ainda estabeleceria tratamento fiscal distinto, premiando a empresa superavitária, em prejuízo da mais carente, pois a empresa hipossuficiente pagaria tributo ou deixaria de ter o direito a compensar prejuízos em montante equivalente (o que dá na mesma) sobre o resultado incentivado, enquanto a hipersuficiente seria beneficiada com o favor fiscal."

3.3. A vista da parte transcrita entendo desnecessário acrescentar outros argumentos, sendo que acompanho a orientação da egrêgia Câmara Superior.

4. A recorrente calculou um excesso de remuneração dos seus dirigentes no valor de Cr\$ 16.078.911 (fls.39) enquanto que a autoridade lançadora considerou um excesso de retirada de Cr\$..... 2.172.939 (fls.37 e 115).

4.1. A aparente contradição de o fisco determinar um excesso de remuneração de valor menor que o apurado pela recorrente, qual inclusive já recolheu o imposto sobre este valor maior, tem explicação na própria sistemática de cálculo da remuneração de dirigentes admitida para fins fiscais.

4.2 A recorrente considerou seu lucro real expurgado ganho de capital obtido na alienação de imóveis, razão pela qual teve um maior excesso de remuneração. O fisco calculou o excesso de remuneração, partindo de um lucro real maior.

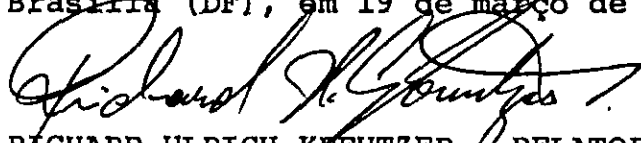


Acórdão nº 103-07.893

4.3 Tendo em vista que, consoante este voto, o lucro ob-
tido na venda de imóveis pode ser integralmente excluído do lucro lí-
quido do exercício conclui-se que o valor calculado pela recorrente,
a título de excesso de remuneração, está correto.

De todo o exposto, voto por dar provimento ao re-
curso.

Brasília (DF), em 19 de março de 1987.



RICHARD ULRICH KREUTZER RELATOR.