

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no. 10880-040.752/90-92

Acórdão no. 108-02.211

Sessão de : 23 de agosto de 1995.

RECURSO NO.: 107.893 - IRPJ - EX: DE 1988.

RECORRENTE : SAMPAIO FERREIRA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA.

RECORRIDO : DRF EM SÃO PAULO (SP).

/vjvc

IRPJ - LUCRO REAL - A pessoa jurídica cindida terá a base de cálculo do imposto de renda convertida em OTN, mediante a divisão do valor do lucro real, pelo valor da OTN na data do balanço, que servir de base à apuração do referido lucro.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAMPAIO FERREIRA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 23 de agosto de 1995


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - PRESIDENTE


RICARDO JANCOSKI - RELATOR


VISTO EM MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL
SESSAO DE: 22 SET 1995

MINISTÉRIO DA FAZENDA

2.

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no. 10880-040.752/90-92

Acórdão no. 108-02.211

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SANDRA MARIA DIAS NUNES, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, RENATA GONÇALVES PANTOJA, JOSE ANTONIO MINATEL e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Bot

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

3.

Processo nr.10880.040.752/90-92

Recurso nr. 107.893

Acórdão nr. 108-02.211

Recorrente: SAMPAIO FERREIRA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

Recorrida: Delegacia da Receita Federal em São Paulo.

RELATÓRIO.

O contribuinte acima identificado, qualificado nos autos, com sede à Av.das Nações Unidas, nr. 10.989 - Vila Olímpica - SP, inconformado com a decisão da autoridade julgadora de primeiro grau, que considerou a ação fiscal relativa ao auto de infração de fls.18, procedente, recorre a este Conselho.

O lançamento decorreu de infrações tributárias com as seguintes descrições:

a. no exercício de 1988: redução indevida do lucro real, pelo abatimento de despesas, cuja indedutibilidade é estabelecida pelos art. 191 e 227 do RIR/80;

b. no período-base entre 01/01 e 31/10/1988 (exercício de 1988 - cisão parcial):

b.1 - também ocorrência de redução indevida do lucro real, pelo abatimento de despesas indedutíveis;

b.2 - conversão incorreta do lucro real, de cruzados (OTN) em consequência da utilização da OTN do mês de novembro como referência, ao invés da OTN de outubro (mês de encerramento do período-base), conforme determinam os art. 6o. e 7o. do Decreto Lei nr. 2323, de 26.2.87.

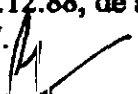
b.3 - cálculo incorreto do adicional do IRPJ em consequência da desconsideração dos elementos descritos nos subitens acima.

Irrisignada com a exigência tributária o contribuinte impugna o lançamento apresentando arrazoado às folhas 22/36, expondo os argumentos que em síntese descrevo a seguir:

1. que teve seu evento de cisão parcial deliberado em 30.11.88, conforme doc. de fls. 28/34;

2. que o lucro real foi determinado com base no balanço de 31.10.88, com base na IN 77, de 17.6.86, item 5.5, e transformado em OTN de acordo com o item I do art. 11 do Decreto Lei 2323/87;

3. que sua declaração de rendimentos foi entregue em 16.12.88, tendo sido a 1a. quota recolhida em 20.12.88, de acordo com o item 5.6 da IN 77/86, e item II e III do art. 11 do Decreto Lei 2323/87.



ACÓRDÃO Nº 108-02.211

Em atendimento ao art. 19 do Decreto 70.235, o autor do feito manifestou-se pela manutenção integral da exigência fiscal.

A autoridade julgadora de 1o. grau às folhas 43, na fundamentação de sua decisão, teceu considerações acerca da conversão do lucro real, considerando que o critério estabelecido pelo art. 11 do Decreto lei 2323/87, cabe somente aos casos em que o balanço é levantado na data da ocorrência do evento (cisão parcial), não se aplicando ao presente caso, em que o balanço foi encerrado no mês anterior (outubro/88), devendo ter sido utilizado nos cálculos, a OTN de outubro de 1988.

A decisão está assim ementada:

Exercício de 1988: Períodos-base 01/01 a 31/12/87 e 01/01 a 31/10/88 (cisão): Indedutibilidade das despesas não contestadas pelo impugnante; conversão incorreta do lucro real, de cruzados para OTN e cálculo incorreto do adicional do imposto de renda.

Notificada da decisão em 17.12.93, a contribuinte protocolou recurso voluntário em 5.1.94, e como razões de mérito apresentou argumentos em sua defesa que tento reproduzir de forma sintetizada:

1. a conversão do lucro real decorrente da cisão parcial foi determinada tendo como partida um balanço especial levantado em 31.10.88; o lucro real nessa data foi convertido para quantidades de OTN, pelo valor desta na data de aprovação da operação, ou seja, pelo valor da OTN válida no mês de novembro de 1988, já que somente nesse mês é que ocorreu a concretização da operação de cisão parcial.

2. este procedimento está estritamente de acordo com a legislação vigente à época, e foi objeto de questionamento pela d. fiscalização.

3. A decisão que encerrou a primeira fase administrativa o d. julgador manteve algumas considerações a que a recorrente discorda, motivo pelo qual passa a destacá-las:

Considerando que o critério estabelecido para conversão do lucro real em número de OTN somente cabe aos casos em que o balanço é levantado na data da ocorrência do evento (cisão parcial), não se aplicando ao presente caso, em que o balanço foi encerrado no mês anterior (outubro/88), devendo ter sido utilizado nos cálculos, a OTN de outubro de 1988.

4. Com a edição da Lei nr. 7.450/85, os contribuintes que efetuassem processos de reestruturação societária, deviam encerrar um período-base e determinar o lucro tributável na data de ocorrência de qualquer um destes eventos.

O art. 33 desse diploma, tinha a seguinte redação:

Art. 33 - A pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida deve levantar balanço e demonstração de resultados e determinar o lucro real na data da ocorrência de qualquer um desses eventos, observando o seguinte:

I - o lucro real apurado será convertido em número de ORTN, pelo valor desta no mês da incorporação, fusão ou cisão.



ACÓRDÃO Nº 108-02.211

5. Em 1986, a IN SRF 77/86, regulamentou o processo de apuração do lucro tributável estabelecido por este comando da Lei nr. 7450/85. Da referida Instrução, transcreve-se o seguinte:

1. A pessoa jurídica, incorporada, fusionada ou cindida deverá oferecer à tributação o lucro real relativo aos resultados das operações realizadas a partir do dia seguinte ao do encerramento do último período-base até a data de ocorrência de qualquer evento referidos. Ainda que a cisão tenha sido parcial, o lucro real será integralmente tributado.

2. Omissis.

3. Omissis.

4. Considera-se ocorrido o evento na data de deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão.

5. O lucro real será determinado com base em balanço, no máximo até 30 dias antes da data da deliberação.

Assim, observando os comandos da Lei e da Instrução, valiam as seguintes regras para a pessoa jurídica cindida.

Haveria encerramento do período-base na data da ocorrência do evento.

Era considerada esta data, o momento em que ocorresse a deliberação a que levasse a efeito a concretização da operação, no caso de sociedade por quotas e reunião de sócios quotistas e alteração do contrato social da incorporadora.

No momento de encerramento do período-base haveria a apuração do lucro-real.

Este lucro real deveria ser apurado com base em balanço da data do evento ou de no máximo 30 dias anteriores.

Haveria a conversão do lucro real obtido pelo valor da OTN vigente no mês em que ocorresse a aprovação da operação.

Em nenhum momento pode ser encontrada na Instrução Normativa ou mesmo na Lei, dispositivo similar ao afirmado pelo d. julgador ou seja, que esta conversão do lucro real pelo valor da OTN vigente na data da aprovação da operação somente era permitida quando o balanço fosse levantado na data de ocorrência do evento.

De fato a IN SRF 77/86, não apresentou nenhuma benesse ao contribuinte ao permitir a adoção de balanço de até 30 dias anteriores à ocorrência do evento como elemento basilar da operação.

Acerca da vigência da Instrução Normativa 77/86, após a edição do D.L. 2323/87, o PN CST 9, de 7.8.92, espanca qualquer dúvida segundo texto abaixo transcrito:

É preciso ressaltar de imediato que continuam em pleno vigor, no corrente ano de 1992, todos os atos administrativos que disciplinam a matéria, inclusive a IN SRF 77/86, razão pela qual as pessoas jurídicas, nas situações em exame, devem obedecer ao roteiro previsto nos itens 5.1 a 5.10 daquele normativo.

Assim, nesta conclusão de que, ainda que possa ser atacada sob o ponto-de-vista lógico, o critério de conversão do lucro real pelo valor da OTN vigente no mês da ocorrência do evento, era na época não somente absolutamente legal, como também poder-se-ia dizer, o único válido.

Em momento posterior, houve providência no sentido de regularizar o suposto problema lógico desta conversão em moeda indexada, por meio da MP 68/89 convertida em

ACÓRDÃO Nº 108-02.211

Lei 7799/89, a qual expressamente no par. único do art 33, promoveu alteração do texto, do dispositivo de conversão, nos seguintes termos:

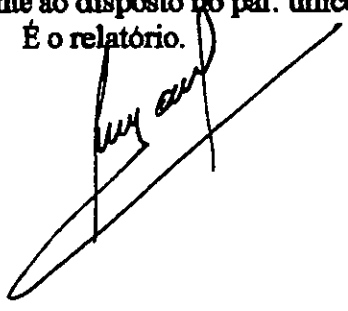
Art. 33 (omissis).

Parágrafo único - Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a base de cálculo do imposto de renda será convertida em BTN fiscal, mediante a divisão do valor do lucro real, pelo valor da BTN fiscal na data do balanço que servir de base à apuração do referido lucro.

Assim não resta dúvida de que após a edição da Lei 7799/89, embora seja permitido ao contribuinte cindido a adoção de balanço com antecedência de até 30 dias do evento, quando da conversão do lucro real, em moeda indexada, terá este que efetuar tal conversão pelo valor vigente na data do balanço base da operação.

Pelo exposto, não tendo a pretensão fiscal abrigo no ordenamento jurídico, e sendo ainda a exigência fiscal contrária a ele, requer seja reveista a decisão de 1ª instância, para que seja julgado insubsistente o crédito tributário, inclusive acréscimos legais, estes indevidos frente ao disposto no par. único do art. 100 do CTN.

É o relatório.



ACÓRDÃO Nº 108-02.211

VOTO

Conselheiro Ricardo Jancoski, relator.

O recurso é tempestivo, atende aos pressupostos de admissibilidade razão porque dele conheço.

Do lançamento de ofício efetuado pela fiscalização remanesce à discussão nesta fase recursal, o momento correto que deve ser considerado para se efetuar a conversão do lucro real em OTN, quando oriundo de Balanço Especial levantado para fins de cisão parcial.

Sobre essa matéria, a legislação de regência à época do fato gerador, IN SRF nr. 77/86, ao regulamentar a Lei nr. 7.450/85, dispôs que o lucro real deveria ser levantado com base em balanço, no máximo até 30 dias antes da data da deliberação. Portanto incluiria a data do evento à 30 dias anteriores.

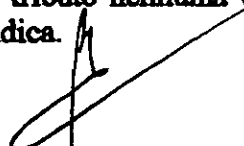
Não ficou claro contudo, pela referida Normativa, previsão do momento exato que deveria ocorrer a conversão do lucro real obtido pelo balanço especial para o indexador oficial, que à época tratava-se da OTN, e oscila entre índices elevados para registrar a voracidade da temível inflação, existente naquele período.

Posteriormente, com a edição da Lei nr. 7.799/89, a controvérsia foi solucionada, com a previsão expressa da conversão do lucro para o indexador, mediante a divisão desta, pelo seu valor na data do balanço que serviu de base para o evento.

Ressalte-se que à época, quando tratava-se da conversão da base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica, aplicava-se o disposto no art. 6o. do Decreto Lei 2.323/87. Para isso utilizava-se o valor da OTN no mês de encerramento do período-base de sua apuração.

Na hipótese dos autos, discute-se sobre matéria equivalente, por tratar-se de cobrança de crédito de imposto de renda - pessoa jurídica. Entretanto a apuração do resultado do período-base, se dá neste caso pelo levantamento de balanço especial dentro dos 30 dias anteriores ao evento, de conformidade com o permissivo legal.

Observa-se daí, que a inocorrência da perfeita subsunção do fato questionado com a *mens normativa*, diverge somente quanto a motivação do levantamento do balanço, aqui denominado como especial, por apurar a base do imposto, em função de cisão parcial. Quanto ao tributo nenhuma dúvida remanesce por versar igualmente de imposto de renda - pessoa jurídica.



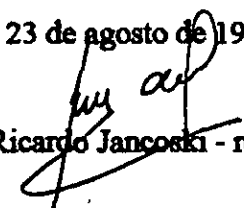
ACÓRDÃO Nº 108-02.211

Havendo lacuna na legislação para este particular, entendo providencial utilizar do método da *interpretação extensiva*, visando ampliar o sentido do texto sob análise, para abranger à hipótese semelhante, acolhida pelos presentes autos.

Desta forma, entendo que a conversão da base de cálculo do imposto de renda em OTN, já àquela época, nos casos de cisão, deveria observar a regra estabelecida pelo art. 6o. do Decreto Lei 2.323/87, utilizando o valor desta no mês de encerramento do período-base da apuração do balanço especial, que deu embasamento ao evento, aplicando à espécie, o princípio geral, consagrado pelo citado dispositivo.

Em face do exposto, voto para negar provimento ao recurso.

Brasília, DF em 23 de agosto de 1995.


Ricardo Jancoski - relator.

