



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 18 de junho de 19 86

ACORDÃO Nº 101-76.652

Recurso n.º 90.166 - IRPJ - Exercício de 1984

Recorrente CIZAL - CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS LIMITADA

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CASCAVEL - ESTADO DO PARANÁ.

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO BALANÇO - BENS DO ATIVO CORRIGÍVEL - INSUFICIÊNCIA - o crédito que se deixa de fazer à conta de correção monetária, por haver-se ajustado, com insuficiência, o valor dos bens do ativo corrigível, prejudica a apuração do resultado do exercício (lucro real). A correção monetária dos bens do ativo permanente é obrigatória. Obrigatória também é, em cada balanço, a correção monetária dos imóveis destinados à venda, classificados no ativo realizável, uma vez exercida a opção de corrigir-se monetariamente o custo das unidades imobiliárias em estoque. Irretroatividade de efeitos que, por determinação legal expressa, devem produzir consequência ou resultado em exercício posterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CIZAL - CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS LIMITADA:

ACORDAM os Membros da Primeira 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 18 de junho de 1986.

AMADOR GUTERRELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

- RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 19 JUN 1986

V.v.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conse
lheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES '
NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN,
ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10935-000.219/85-57

RECURSO Nº: 90.166

ACÓRDÃO Nº: 101-76.652

RECORRENTE Nº: CIZAL - CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS LIMITADA.

R E L A T Ó R I O

CIZAL - CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS LIMITADA, empresa estabelecida na cidade de Cascavel, Estado do Paraná, em segundo apelo, tempestivamente apresentado nos termos da petição de fls. 53/55, manifesta recurso contra o ato do Delegado da Receita Federal naquela cidade que, ao decidir-lhe a petição impugnativa de fls. 30/32, julgou-a improcedente, confirmando o crédito tributário do exercício de 1984 consignado no Auto de Infração de fls. 28.

Pela peça vestibular da autuação a empresa é acusada em haver deixado de proceder à correção monetária dos imóveis, referentes aos lotes 16, 17 e 18, quadra 06, 01, 15 e 16, quadra 42, 11, quadra 06, e 04 a 09 e 14 a 29, quadra 07, sobre o valor total de Cr\$ 21.594.411 pelo índice de correção de 2,5658, resultando no valor corrigido de Cr\$ 55.406.939 e no tributável de Cr\$ 33.812.528.

As contra-razões de defesa, apresentadas sob os mesmos argumentos, nas petições impugnativa e recursória, se expõem em dar a entender:

- que os imóveis, lotes 16, 17 e 18, quadra 06, indicados no verso do Auto de Infração, constavam do balanço de 31.12.1982 como imobilização no ativo permanente e não ativo circulante;

Acórdão nº 101-76.652

- que esses imóveis eram usados como sede da empresa e em setembro de 1983 foram transferidos' do ativo permanente para o ativo circulante, em virtude de terem eles sido destinados à comercialização;
- que, por subdivisão dos lotes 16, 17 e 18, eles passaram, na conformidade da planta anexa, a ter a numeração de lotes 18 e 11, e foram colocados à venda como dois imóveis distintos;
- que, em 31.12.1983, quando encerrou balanço, estava obrigada a corrigir somente o imobilizado' e como os imóveis saíram, em setembro de 1983, do grupo do ativo permanente, não os corrigiu, pois não havia, até então, determinação expressa nesse sentido;
- que os bens do imobilizado baixados no ano não se sujeitavam à obrigação de corrigir, mas só a partir de 26.10.1983, pelo advento do Decreto-lei nº 2.065/83, porque a regra aplicável era a do artigo 359 do RIR/80;
- que, como sugestões alternativas, expõe literalmente:

"Pleiteamos considerar a correção dos imóveis 16, 17 e 18, da quadra 06, a partir de Setembro/1983, quando realmente houve sua transferência do imobilizado (Ativo Permanente) para imóveis a Comercializar (Ativo Circulante), onde teremos uma correção de 04 (quatro) meses.

De conformidade com o Artigo 8º do Decreto-lei nº 2.072/83 de 20/12/83, a correção para o ano base de 1984 será de 20% sobre a variação da ORTN. No artigo 106, inciso 2º, letra C do Código Tributário Nacional, relata o seguinte:



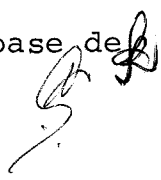
Acórdão nº 101-76.652

"Quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática." Nos relata que quando sair uma lei que possa beneficiar o contribuinte em seus atos passados, poderá ser lançada a atual, ora vigente.

Pleiteamos retroagir o benefício de 20% sobre a variação da ORTN para o balanço ano base 1983."

Na conformidade do que pleiteia, a empresa fez anexar, a fls. 041, minuta de cálculo de correção monetária dos citados imóveis (lotes) e, a fls. 042, guia DARF (fls. 043) a respeito do crédito tributário que admitiu ser devido, como parte não litigiosa.

Tanto da manifestação fiscal de fls. 44/47, proferida em virtude do exame das contra-razões de defesa, quanto da decisão de fls. 48/50 que nela se baseia, se colhem afirmativas no sentido de dizer:

- que uma vez adotada, num exercício, a faculdade prevista no artigo 2º do Decreto-lei nº 1.648, de 18.12.1978, quanto a corrigir-se, nos termos do artigo 27, inciso III, do Decreto-lei número 1.598, de 26.12.1977 (art. 285, inciso III, do RIR/80), deve continuar procedendo à correção monetária em todos os exercícios que se seguirem ao da adoção;
 - que, conforme cópias dos mapas de correção referentes aos lotes 15, quadra 42 (fls. 08) e ficha de razão (fls. 09), 16, quadra 42 (fls. 11) e ficha de razão (fls. 12), 11, quadra 06 (fls. 16) e ficha de razão (fls. 14), 01, quadra 42 (fls. 17) e ficha de razão (fls. 18) e 04 a 09 e 14 a 29, quadra 07 (fls. 20) e ficha de razão (fls. 22), foram corrigidos no ano-base de 1982, exercício de 1983;
 - que, portanto, deveria corrigir, no ano-base de
- 

Acórdão nº 101-76.652

1983, exercício de 1984, todos os imóveis em estoque, com base em 100% da variação monetária do valor nominal de uma ORTN;

- que "a requerente, ao calcular o imposto pago (documento a fls. 042) em "suas sugestões alternativas", procedeu da seguinte forma: Lotes nºs. 16, 17 e 18, quadra nº 06, correção monetária de setembro de 1983, com redução da variação das ORTN's a 20%, os lotes 15, 16 e 01, da quadra 42, lotes 04 a 09, 14 a 29, da quadra 07 e lote nº 11, da quadra 06, desde o balanço de 1982, com redução de variação das ORTN's a 20%;
- que a correção monetária do custo dos imóveis' em estoque, com redução a 20% da variação das ORTN's somente pode ser feita no exercício de 1985 e de forma progressiva até atingir a 100%;
- que a retroatividade benigna pleiteada só se aplica à penalidade e não quando se trata de imposto

É o relatório.

V O T O

Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

O tema da correção monetária do balanço patrimonial merece exame aprofundado, pois o ativo sujeito obrigatoriamente ao ajuste de valor nem sempre se compõe dos mesmos elementos, por motivo da intermitência de submeter-se à atualização monetária o custo das unidades, em estoque, de imóveis destinados à venda.

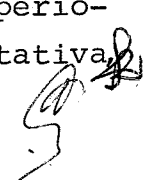
O Decreto-lei nº 1.598, de 26.12.1977 impõe a obrigatoriedade da correção monetária para as contas do ativo permanente e do patrimônio líquido (art. 39, inciso I, alíneas "a" e "b") e bem assim para as do ativo realizável, representativas do custo das unidades imobiliárias não destinadas ao uso próprio (artigo 27, inciso III).

Posteriormente, o Decreto-lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, pelo artigo 2º (art. 285, inciso III, do RIR/80) tornou facultativa a correção monetária dos imóveis em estoque, prevista no artigo 27, inciso III, do Decreto-lei nº 1.598/77, voltando a ser obrigatória a partir do período-base correspondente ao exercício financeiro de 1985, como dispõe o artigo 19 do Decreto-lei nº 2.065, de 26.10.1983, nos termos dos percentuais estabelecidos no artigo 8º, e incisos I a III, do Decreto-lei nº 2.072, de 20.12.1983.

Em resumo, o quadro do ajuste monetário do balanço, quanto a corrigirem-se os elementos componentes das contas do ativo patrimonial e das do patrimônio líquido, assim se revela:

(1º) - ativo permanente e patrimônio líquido: correção monetária obrigatória sempre mantida;

(2º) - custo das unidades imobiliárias em estoque, destinadas à venda (ativo realizável): correção monetária obrigatória, no período-base do exercício de 1979; facultativa

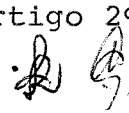


nos períodos-base de 1979 a 1983, exercícios de 1980 a 1984; e obrigatória a partir do início do período-base correspondente ao exercício financeiro de 1985.

Tendo-se em conta que a opção se caracteriza por procedimentos uniformes, o artigo 2º do Decreto-lei nº 1.648/78, pelo seu parágrafo 1º (art. 285, § 1º, do RIR/80), ordena que uma vez exercido o direito de optar pela correção monetária do custo dos imóveis, deverá o contribuinte corrigir monetariamente, POR OCASIÃO DE CADA BALANÇO, todas as unidades em estoque. O que era facultativo passa a ser obrigatório, em todos os exercícios subsequentes, quando já tenha sido exercida a opção.

Interligando as idéias e coordenando o raciocínio, deve compreender-se que a especificação legal do § 1º do art. 285 do RIR/80 é taxativa: sem exceção de nenhuma unidade imobiliária, em cada balanço, todos os imóveis destinados à venda têm de ser submetidos à correção monetária, depois de exercer-se a opção, uma vez que esta se caracteriza pela imutabilidade de procedimentos no que se escolheu.

A opção coordena, portanto, os procedimentos a serem seguidos e os restringe ao prosseguimento de ir dali por diante em realizar-se a mesma coisa para atingirem-se sempre efeitos idênticos. A alternativa de fazer e interromper é repelida pela opção. Esta não alberga a coexistência de procedimentos ora num ora noutro sentido. Assim, uma vez feita a correção monetária dos imóveis em estoque, destinados à venda, esse ajuste de valor terá de ser efetuado todos os anos sem interrupção.

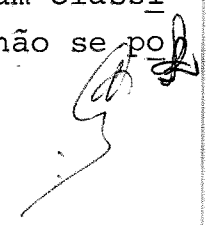
A recorrente efetuou, no balanço encerrado em 31.12.1982, exercício financeiro de 1983, a correção de unidades imobiliárias mantidas em estoque, referentes aos lotes 15, quadra 42 (fls. 08/09), 16, quadra 42 (fls. 11/12), 11, quadra 06 (fls. 14 e 16), 01 quadra 42 (fls. 17/18) e 04 a 09 e 14 a 29, quadra 07 (fls. 20 e 22) e interrompeu, ao levantar o balanço de 31.12.1983, exercício de 1984, a continuidade de corrigi-las, inobservando as disposições do § 1º do artigo 2º do Decreto-lei nº 1.648/78 (artigo 285, § 1º, do RIR/80). 

Há, também, a questão relativa aos lotes nºs. 16, 17 e 18, quadra 06, que anteriormente faziam parte do grupo de contas do ativo permanente, subgrupo imobilizado, que, segundo a defesa eram utilizados como sede da empresa, mas depois de reagrupados e a seguir subdivididos, tomaram a numeração de lotes 11 e 18, de acordo com a planta de subdivisão a fls. 39, e como dois imóveis distintos foram colocados à venda, tendo, então, sido transferidos, no curso do ano-base de 1983, para o ativo circulante.

Pretende a defesa que a correção monetária desses lotes 16, 17 e 18, transformados em lotes 11 e 18, somente se faça a partir da data do advento do Decreto-lei nº 2.065, de 26.10.1983, dizendo que, por terem saído do imobilizado, não procedeu à correção monetária deles, alegando que, até então, não havia determinação expressa no sentido de corrigi-los. Em prosseguimento, aduz que a regra aplicável era a do artigo 359, vigente no momento da baixa.

Antes de outras considerações, compete esclarecer que a ciência jurídica guarda terminologia própria, de forma a não se confundirem as palavras empregadas. A legislação específica do tributo não foge desse princípio. Assim, é na sistemática da correção monetária que se deve buscar o significado exato, inconfundível do vocábulo "baixa". Esta palavra está aplicada, no artigo 359, e seus apêndices, do RIR/80, com o sentido de alhear valores do patrimônio, ou seja, fazê-los desaparecer do patrimônio, e não os transferir de uma para outra conta dentro do mesmo patrimônio. Transferir de uma para outra conta os valores dos imóveis não significa que eles tenham sido baixados do patrimônio. Em realidade, eles continuam a compor os valores do patrimônio, pois dele não se alhearam.

Todavia, ainda que se admitisse correto o entendimento da defesa, em considerar a transferência dos imóveis para outro grupo de contas, diferente daquele em que se achavam classificados, como se fosse baixa do patrimônio, ainda assim não se po



Acórdão nº 101-76.652

deriam desconhecer as disposições do artigo 18 do Decreto-lei nº 2.065, de 26.10.1983, que prescrevem.

— "Art. 18 - Os bens do ativo imobilizado e os valores de investimentos, baixados no curso do exercício social, serão corrigidos monetariamente segundo a variação da Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional (ORTN), ocorrida entre o mês do último balanço corrigido e o mês em que a baixa for efetuada." (Os grifos não se encontram no original) —,

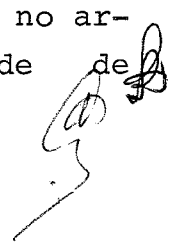
em plena harmonia com o preceito do § 29 do artigo 153 da Constituição Federal.

Nesta linha de raciocínio, em nada importa que os imóveis (lotes 16, 17 e 18, quadra 06) tenham saído, em setembro de 1983, do imobilizado para o realizável, por terem sido colocados à venda e até sem haver necessidade de salientar que a passagem normal do imobilizado para o realizável deveria ter por data certa 03.11.1983, quando a subdivisão dos lotes foi aprovada, como consta da planta de fls. 39.

Assim, não se pode deixar de considerar que está em conformidade com a lei a manifestação fiscal, contida na fl. 47, quando evidencia:

"O fato de o contribuinte ter transferido o imóvel do ativo permanente para o ativo circulante em nada altera, pois transferiu de um grupo onde é obrigado corrigir todos os bens para outro que, devido às circunstâncias já comentadas, também existe a obrigação de corrigir."

Com efeito, o dever de atualizar, pelo índice de variação da ORTN, o valor do ativo permanente é uma obrigação imposta por lei, e a faculdade de corrigir-se monetariamente o custo de todas as unidades, em estoque, de imóveis destinados à venda, tornou-se, por lei, uma compulsão, por se ter transformado em obrigatório o ajuste monetário facultativo previsto no artigo 2º do Decreto-lei nº 1.648, de 18.12.1978, em virtude de



haver a recorrente exercido a opção de que trata o parágrafo 1º do citado artigo, na forma antes explicada.

A classificação, no ativo permanente, dos citados imóveis nenhuma dúvida enseja quanto à correção monetária e assim também como ativo realizável, uma vez que vieram juntar-se a outras unidades imobiliárias destinadas à venda, a respeito das quais já se exercera a opção de corrigi-las monetariamente.

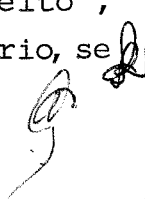
Fazendo referência ao artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25.10.1966), a defesa pleiteia que se retroajam os efeitos da correção monetária em 20% (vinte por cento) sobre a variação do valor da Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional - ORTN, determinada para o período-base correspondente ao exercício financeiro de 1985, como se vê do inciso I, art. 8º, do Decreto-lei nº 2.072, de 20 de dezembro de 1983.

Assim requerendo, procedeu, em relação ao período-base encerrado em 31.12.1983, à correção monetária dos lotes 16, 17 e 18, quadra 06, a partir de setembro de 1983 e dos demais lotes, objeto da autuação, a partir do balanço encerrado em 31 de dezembro de 1982, aplicando sobre a soma correspondente a esses dois modos de corrigir a redução de 20% (vinte por cento), como fez constar do demonstrativo de fls. 41.

O princípio da "aplicação retroativa da lei mais benigna" existe, não para sobrepor-se irrefletidamente a qualquer situação, sem situá-lo nos exatos e limites da amplitude que preservam a sua adjeção à espécie dos autos.

A lei mais benigna, sobrevinda à outra, independentemente de disposição expressa, determinativa para retrooperar os seus efeitos, guarda princípio consagrado na área do Direito Penal para a sua aplicação retroativa.

Então, frente aos princípios gerais de direito, é frente ao caráter de punibilidade que, no Direito Tributário, se



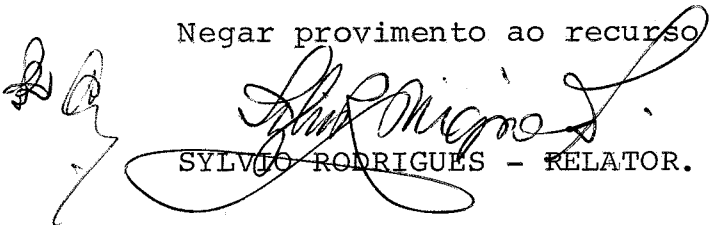
deve pesquisar a aplicação retroativa da lei posterior.

As normas reguladoras do imposto de renda dispõem o modo como determinado fato deve ser aceito pela legislação fiscal de regência, estabelecendo condições de admissibilidade. Se tais condições não são observadas e daí resulta cobrança de tributo, nisso não se vislumbra caráter punitivo algum, pois, caso contrário, ter-se-ia o tributo como sinônimo de pena, para aplicar-se, no exercício financeiro de 1984, o disposto no inciso I do artigo 8º do Decreto-lei nº 2.072/83 que, clara e expressamente, determina fazer-se, no período-base correspondente ao exercício financeiro de 1985, a aplicação de 20% (vinte por cento) sobre a variação do valor da Obrigação Reajustável do Tesouro Nacional — ORTN, para efeito de corrigir-se monetariamente o custo dos imóveis em estoque.

Se, paradoxalmente, fosse possível considerar o tributo como sinônimo de pena, assim se enquadraria o imposto decorrente de qualquer fato que não satisfizesse os requisitos legais de admissibilidade. Diante da esdruxulidade desse entendimento, chegar-se-ia à conclusão de que todo e qualquer imposto refletiria uma tributação penal. E mais, dentro de semelhante conceito elastecido de tributação penal, caberia até o ônus do imposto proveniente da aplicação da alíquota do imposto sobre o lucro real, pois daí também decorre prestação pecuniária, tal como enseja o tributo incidente sobre a correção monetária da qual a espécie dos autos trata.

A retroatividade benigna, à qual se refere o artigo 106, inciso II, alínea "c", do C.T.N., só abrange, portanto, os casos específicos de penalidade, isto é, o caráter penal em sentido estrito. Ela se sobrepõe à penalidade e não a fato gerador de imposto e como a penalidade aplicada à espécie permanece inalterável, não há por que se falar na acomodação do princípio da "aplicação retroativa da lei mais benigna".

Negar provimento ao recurso é, pois, o voto do relator.


SYLVIO RODRIGUES - RELATOR.