



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SÉTIMA CÂMARA

CLEO/3

Processo nº. : 13971.000104/95-13
Recurso nº. : 115.205
Matéria : IRPJ - Ex.: 1990
Recorrente : CEVAL ALIMENTOS S/A
Recorrida : DRJ em FLORIANÓPOLIS - SC
Sessão de : 14 de maio de 1998
Acórdão nº. : 107-05.016

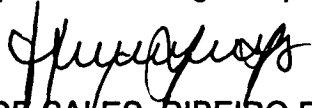
IRPJ - IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA - ALÍQUOTA APLICÁVEL AO LUCRO DECORRENTE DE EXPORTAÇÕES INCENTIVADAS - EXERCÍCIO 1990 - A lei tributária que torna mais gravosa a tributação somente entra em vigor e tem eficácia, a partir do exercício financeiro seguinte àquele em que for publicada.

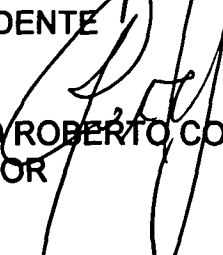
IRPJ - GANHO DE CAPITAL NA VENDA DE IMÓVEL - É procedente o lançamento de ofício por omissão de ganho de capital na venda de imóvel, consignado em Escritura Pública de Compra e Venda, quando não comprovado que a operação ocorreu por valor inferior.

IRPJ - DESPESAS INDEDUTÍVEIS - GLOSA - Apurado que a contribuinte registrou despesas financeiras sobre financiamento que não mais lhe pertencia, cabível o lançamento relativo a glosa das mesmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CEVAL ALIMENTOS S/A.

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


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

FORMALIZADO EM: 25 MAI 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized capital 'P' with a long, sweeping tail that extends downwards and to the left.

Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

RECURSO Nº. : 115.205
RECORRENTE: CEVAL ALIMENTOS S/A

RELATÓRIO

CEVAL ALIMENTOS S/A, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 171/190, da decisão prolatada às fls. 158/167, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC, que julgou parcialmente procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 84, referente ao IRPJ.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 88 a 103, em 17/04/95, seguiu-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem a seguinte redação:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA AUTO DE INFRAÇÃO

Exercícios 1990, 1991 e 1992

***ALÍQUOTA APLICÁVEL AO LUCRO DECORRENTE DE
EXPORTAÇÕES INCENTIVADAS. EXERCÍCIO 90.***

***A alíquota aplicável ao lucro decorrente de exportações
incentivadas, passou a ser de 18%, a partir do exercício
financeiro de 1990, correspondente ao período-base de
1989, com a edição do art. 1º da Lei nº 7.988, de 28/12/89.***

***Não compete à autoridade administrativa apreciar questão de
constitucionalidade da legislação tributária.***

GANHO DE CAPITAL NA VENDA DE IMÓVEL

Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

Subsiste a acusação de omissão de ganho de capital com base no valor de venda de imóvel, estabelecido em Escritura Pública de Compra e Venda, uma vez que não foi comprovado que a operação foi feita pelo valor da dívida junto ao agente financeiro, mas pelo valor de venda constante da própria escritura.

DESPESAS INDEDUTÍVEIS. GLOSA.

Constatando-se que a contribuinte se utilizou de despesas de juros e correção monetária sobre o financiamento junto à CFP, concernente a dívida que não mais lhe pertencia, tais despesas devem ser glosadas de sua escrituração.

Cabe à contribuinte demonstrar a improcedência desse valor, posto que foi informado por ela própria, em atendimento a intimação fiscal.

A alegação de ter computado receita de correção monetária a maior, não elide a glosa de despesas indedutíveis, posto que cabe à contribuinte manter em boa e devida forma a sua escrituração contábil e fiscal, nos termos do art. 157 do RIR/80.

MULTA DE MORA X MULTA DE OFÍCIO DE 50%

A multa de mora não tem caráter punitivo, mas compensatório. Já a multa de ofício tem caráter punitivo, evidenciando sua distinção daquele encargo, com o qual não se confunde.

No caso de lançamento de ofício aplica-se a multa de ofício de 50%, punitiva, prevista na norma específica à época da ocorrência do fato gerador.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE."

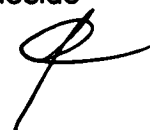
Ciente da decisão de primeira instância em 30/04/97 (AR fls. 170), a contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 171/190, protocolo de 02/06/97, onde desenvolve a seguinte argumentação:



Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

a) quanto a alíquota aplicável ao lucro decorrente das exportações incentivadas no ano-base de 1989, a legislação competente para dispor acerca do Imposto de Renda, necessariamente deveria ter sido publicada até 31/12/88, inclusive no tocante ao aumento de alíquota, obedecendo ao espírito do princípio da não surpresa do contribuinte. O julgador de primeira instância referendou a aplicação de uma lei que entrou em vigor no próprio exercício em que estava se formando o fato gerador do imposto, descumprindo seu dever de respeitar a lei;

b) O ganho de capital reclamado pelos agentes fiscais e mantido pelo julgador, decorre de uma operação de compra e venda de um imóvel, ocorrida entre a impugnante e sua controlada - Ceval Centro Oeste S/A, em 21/12/89, data em que foi efetivada a operação. Esse bem imóvel havia sido construído com recursos da CFP - Cia de Financiamento da Produção, e estava alienado a este órgão. A impugnante vendeu o bem imóvel pelo valor da dívida existente em 27.11.89, correspondente a um saldo a pagar de 25 prestações mensais, iguais e sucessivas de 4.288,1620 OTN's, totalizando 107.204,1620 OTN's. Essa operação foi efetivada através de uma escritura pública de compra e venda lavrada em 21 de dezembro de 1989, tendo como interveniente anuente a Cia. de Financiamento da Produção - CFP. O valor da operação correspondeu por parte da compradora, na assunção da dívida junto a CFP, no valor existente em 27.11.89, conforme está descrito às fls. 109 do livro nº 1537. Entretanto, ao consignar o valor da operação, o cartorário cometeu um erro e transcreveu o valor do débito existente em 27.11.89, que estava expresso em BTNF's como sendo o valor em cruzados novos. Assim o valor de 39.139,5099 BTNF's se transformou em Ncz\$ 39.139.509,99. Esse valor de 39.139.5099 BTNF's correspondia ao valor da parcela que foi paga na mesma data, ou seja, 39.139,5099 BTNF's multiplicado pelo valor do bônus em 27.11.89, de 6,5843, totaliza Ncz\$ 257.706,27 - correspondente a parcela nº 11/36, conforme demonstrativo fornecido pela CFP;



Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

c) a glosa de despesas, onde exige-se o estorno das despesas financeiras pagas e contabilizadas pela impugnante, relativas ao financiamento de um imóvel junto a CFP, cujo financiamento foi transferido para a empresa Ceval Centro Oeste S/A, num contrato de compra e venda com assunção de dívida. Essas despesas financeiras correspondem a encargos sobre o capital existente em 27.11.89, correspondente às 25 prestações faltantes, que totalizava na época da assunção da dívida um saldo devedor de Ncz\$ 6.535.139,61 e não sobre os Ncz\$ 39.139.509,99, que os agentes fiscais alegam ter sido o valor da venda. É verdade, e a impugnante em nenhum momento negou, que apesar de ter vendido o bem imóvel para a sua controlada, continuou contabilizando os encargos financeiros em sua contabilidade até a liquidação total da dívida. Somente após essa data é que efetivamente deu baixa do bem imóvel em sua contabilidade. Nesse período em que o bem constava registrado na contabilidade da impugnante, ele gerou despesas e receitas. As despesas corresponderam a depreciação do bem, juros e correção monetária do empréstimo junto CFP e as receitas corresponderam ao registro da correção monetária de balanço. Dentre essas receitas e despesas, a impugnante provou que a não transferência do bem na época da operação, não trouxe nenhum prejuízo ao Estado. Apesar de que os valores só foram contabilizados em 1991, o mínimo que os agentes fiscais deveriam fazer seria a correção das declarações apresentadas; ao invés disso, preferiram exigir o estorno apenas das despesas, silenciando-se totalmente em relação as receitas contabilizadas. Se essas receitas não tivessem sido contabilizadas, a reação dos fiscais seria pela exigência do imposto sobre esses valores. O lançamento contábil, não foi feito à época, por uma falha de comunicação entre o setor de patrimônio da empresa e o setor contábil, corrigido mais tarde, quando as empresas, impugnante e sua controlada, regularizaram a operação;

d) não ficou bastante evidente na parte dispositiva da decisão recorrida, que a aplicação da TRD como juros de mora seria tão-somente no período de 30/07/91 a 31/12/91, como ficou reconhecido no corpo da mesma;



Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ, RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

O voto segue a mesma ordem das matérias constantes no relatório.

Alíquota aplicável ao lucro decorrente das exportações incentivadas no ano-base de 1989.

A irregularidade fiscal encontra-se assim descrita no Auto de Infração:

"1. IMPOSTO - Utilização de alíquota indevida.

Valor apurado conforme cópia da DIRPJ, referente ao exercício financeiro de 1990, ano-base 1989, da incorporada CEVAL PARANÁ LTDA., que a empresa CEVAL ALIMENTOS S/A, responde pelos tributos nos termos do disposto no inciso III do art. 139 do RIR/80.

A empresa incorporada, utilizou indevidamente a alíquota de 6% (seis por cento) para cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no exercício 1990, ano-base 1989, para tributar o lucro real da exportação incentivada, quando o deveria ter calculado à alíquota de 18% (dezoito por cento).

Enquadramento legal: art. 1º da Lei nº 7.988, de 28.12.89.

Como se vê dos autos, o fundamento da autuação é o artigo 1º, inciso I, da Lei nº 7.988/89, bem como a IN-SRF nº 129/88, cfe. abaixo:

"Lei nº 7.988/89, artigo 1, I:



Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

Art. 1º - A partir do exercício financeiro de 1990, correspondente ao período-base de 1989:

I - passará a ser de 18% (dezoito por cento) a alíquota aplicável ao lucro decorrente de exportações incentivadas, de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.413, de 10 de fevereiro de 1988;

Instrução Normativa nº 129/88. Estabelece as normas para utilização do benefício da tributação pelo imposto de renda às alíquotas de que trata o artigo 1º, do Decreto-lei nº 2.413/88."

A apresentar sua declaração de rendimentos relativo ao exercício social de 1989, a recorrente apurou um lucro tributável, o qual tributou à alíquota de 6% (seis) por cento.

Posteriormente, a fiscalização efetuou o lançamento de ofício, exigindo-lhe a aplicação da alíquota de 18% (dezoito por cento), com base no artigo 1º, I, da Lei nº 7.988/89, a qual, sancionada em 28.12.89 e publicada em 29.12.89, alterou o artigo 1º do Decreto-lei nº 2.413/88, de 6% para 18%.

O aspecto crucial a ser apreciado é a possibilidade da aplicação do artigo 1º da Lei 7988/89, a partir de 01.01.89.

Sobre o assunto cabe aqui citar o brilhante voto proferido no Acórdão nº CSRF/01-1.911, em sessão de 06/11/95, pelo ilustre Relator Dr. Carlos Alberto Gonçalves Nunes:

"...O Professor Rubem Gomes de Sousa, sem dúvida o maior pilar do Direito Tributário Brasileiro, no conhecido Compêndio de Direito Tributário, consignou que as fontes da Obrigação Tributária são:

- a lei, o fato gerador e o lançamento, os quais segundo ele correspondem às fases da:

- soberania, direito objetivo e direito subjetivo, sendo obrigação

Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

nessas fases:

- abstrata, concreta e individualizada, e, referindo-se a cada uma delas, vale recordar o que ele escreveu, verbis:

'A lei é a fonte da obrigação tributária no sentido de que, para que possa surgir tal obrigação em um caso concreto, é preciso que haja lei criando um tributo e definindo as hipóteses em que ele é devido...

O fato gerador, é justamente a hipótese prevista na lei tributária em abstrato, isto é, em termos gerais e objetivamente, como dado origem à obrigação de pagar o tributo.

A função do lançamento é individualizar a obrigação prevista em abstrato pela lei e surgida em concreto com a ocorrência do fato gerador.'

Igualmente outro jurista festejado e estudioso da matéria, o Sr. A.A. Contreiras de Carvalho, na obra Doutrina da Aplicação do Direito Tributário, conceitua essas três fases do tributo como: previsto, devido ou exigível.

Conceituando-as, diz que se 'configura a primeira hipótese, quando, instituindo-o lhe atribui a lei existência jurídica, isto é, estabelece apenas, a sua previsão'... 'Dá-se a segunda, isto é, é devido o tributo, desde o momento em que ocorre o pressuposto de fato'... 'Verifica-se a terceira hipótese, quando promove a autoridade administrativa o seu lançamento e dele dá ciência ao contribuinte, notificando-o'.

Do mesmo modo, também, o Professor Fábio Fanucchi, em seu 'Curso de Direito Tributário Brasileiro' Ed. Resenha Tributária, S.P., escreveu:

'O lançamento, de fato constitui o crédito, mas através da declaração da existência de um direito anterior de cobrança tributária. Então, em relação ao crédito, o lançamento é constitutivo, porém, em relação ao direito creditício, ele é declaratório. E é em relação ao direito, apenas, que se deve estabelecer os efeitos de um ato jurídico'.

Portanto, o débito já existe desde o momento da ocorrência do pressuposto fato, previsto em abstrato na lei, o lançamento acrescenta-lhe apenas o atributo da exigibilidade, isto é, todos os

Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

efeitos se reportam à ocorrência daquele pressuposto fático, que a doutrina intitula de fato gerador, como se depreende do texto do próprio Código Tributário Nacional, quando o artigo 144 estabelece:

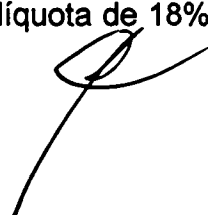
‘O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.’

Quer dizer, o direito da Fazenda Pública surge com a prática do ato previsto em lei para a sua ocorrência e não do ato administrativo de lançamento.

Da teoria dualista adotada pelo nosso Código Tributário Nacional, retira-se uma consequência inafastável, que nem precisava estar expressamente regulada (mas está no transcrito art. 144): a de que a referência a débito deve entender-se a estrutura (montante, base de cálculo, alíquota, sujeito passivo, data do vencimento, consequências do seu inadimplemento) constante da legislação vigente à data do seu nascimento.”

Assim, resta examinar a licitude da aplicação do artigo 1º do referido diploma legal ao caso sob julgamento, pois, tendo referida norma alterado o artigo 1º do Decreto-lei nº 2.413/88, veio ela tornar mais gravosa a tributação do IRPJ no que se refere ao lucro sobre as exportações incentivadas, o qual estava previsto na norma original, ou seja, pela alteração da alíquota de 6% para 18%. Os seus efeitos são “*ex nunc*” (de agora). Ocorre que a Lei 7.988 foi publicada no dia 29.12.89, enquanto que o exercício social da empresa iniciou-se em 01.01.89.

Nos termos do artigo 43 do Código Tributário Nacional, a percepção de disponibilidade econômica ou jurídica é essencial à cobrança do imposto de renda, seu fato gerador, porém não havia previsão legal para a exigência à alíquota de 18% para o ano-base de 1989.



Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

Em sendo assim, esse norma legal somente produz efeitos sobre os fatos geradores ocorridos a partir de primeiro de janeiro de 1990, por força de vedação inserta no artigo 150, inciso III, "a", da Constituição Federal de 1988, que tem o seguinte teor:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios:

*.....
.....*

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado."

O Código Tributário Nacional, complementa essa norma constitucional, ao dispor:

"Art. 104 - Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

I - que instituem ou majoram tais impostos;"

"Art. 105 - A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início, mas não esteja completa nos termos do art. 116."

"Art. 144 - O lançamento reporta-se à data do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."

Portanto, a Lei nº 7.988/89, que fundamenta o lançamento do imposto exigido e questionado nos presente autos, não tinha previsão para o lançamento de ofício da diferença de alíquota no período-base de 1989, pois o imposto sobre a renda

Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

e proventos de qualquer natureza está sujeito ao princípio da anterioridade, sendo defeso qualquer exceção à regra.

Pelo exposto, deve ser excluída da tributação o presente item.

Ganho de capital na venda de imóvel.

Trata a acusação fiscal de omissão de rendimentos, assim descrita no Termo de Verificação e de Encerramento da Ação Fiscal:

"2. OMISSÃO DE RECEITAS NÃO OPERACIONAIS

Em 27.12.88, a empresa CEVAL AGRO INDUSTRIAL S/A, razão social anterior da empresa CEVAL ALIMENTOS S/A, adquiriu imóveis e benfeitorias da empresa Comercial Nadiana de Cereais e Insumos Agrícolas Ltda., CGC 03.188.935/0001-31, com sede social na Rod. BR 163, em Sorriso - MT, conforme Escritura Pública de Compra e Venda lavrada às fls. 018 do Livro 1525 do Cartório do 1º Ofício de Notas de Brasília - DF, Tabelião Maurício Gomes de Lemos, pelo valor de Cz\$ 1.600.000.000,00 (um bilhão e seiscientos milhões de cruzados), sendo pagos em moeda nacional o valor de Cz\$ 48.738.899,58 (quarenta e oito milhões, setecentos e trinta e oito mil e oitocentos e noventa e nove cruzados e cinquenta e oito centavos) e com assunção da dívida abaixo discriminada, sendo que autorizaram a Ceval Agro Industrial S/A a pagar diretamente:

1. à Companhia de Financiamento da Produção - CFP, o valor de Cz\$ 1.062.157.942,43 (um bilhão, sessenta e dois milhões, cento e cinquenta e sete mil, novecentos e quarenta e dois cruzados e quarenta e três centavos);

2. ao Banco Bamerindus do Brasil S/A, o valor de Cz\$ 489.103.158,00 (quatrocentos e oitenta e nove milhões, cento e três mil e cento e cinquenta e oito cruzados).

Conforme comprovam os documentos anexos aos Autos, a empresa CEVAL AGRO INDUSTRIAL SA, antiga razão social da CEVAL ALIMENTOS SA, vendeu pelo valor de Ncz\$ 39.139.509,99, conforme faz prova a Escritura Pública de Compra

Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

e Venda, cópia anexa, lavrada às fls. 108/109 do livro 1537 em 21.12.89, no Cartório do 1º Ofício de Notas de Brasília - DF, Tabelião Maurício Gomes de Lemos, os imóveis:

1. Lote de terreno destacado da Fazenda Brescansin, situado no lugar chamado Nossa Senhora do Caravaggio, município de Sorriso - MT, com área de 4 (quatro hectares);

2. Imóvel rural situado no lugar denominado de VALO, município de Nobres - MT, comarca de Rosário do Oeste - MT, com área de 6 (seis hectares).

Ora, nesta data, a contabilidade do contribuinte fiscalizado deveria ter retratado através de lançamentos contábeis a venda desse imóvel, porque de fato foram vendidos, bem como, deveria ter sido baixado o contrato do empréstimo, uma vez que, nada mais pagaria à CFP, pois a escritura de compra e venda estabelece que a empresa Ceval Centro-Oeste SA, adquirente do imóvel, assumiria aquela dívida.

No entanto, ocorreu a omissão parcial desses fatos na contabilidade, situação só regularizada em agosto/94, conforme cópia do razão anexa (docs. de fls. 69 a 70). Os lançamentos contábeis no livro razão e Diário só se referem à venda de um dos imóveis.

Em novembro de 1989 a empresa CEVAL Agro Industrial SA, baseando-se em um contrato de compra e venda, cópia anexa (docs. de fls. 58 a 64), baixou de seu imobilizado, o valor de Ncz\$ 4.467.077,32 (quatro milhões, quatrocentos e sessenta e sete mil e setenta e sete cruzados novos e trinta e dois centavos), referente à venda de um dos silos acima citados, tendo sido oferecido em conta de resultados (Vendas de bens Ativo Imobilizado - conta 305980900964818455) o valor citado, e como contrapartida o mesmo valor na conta 304980900964818304 - Custo Venda Bens Ativo Imobilizado, correspondendo a baixa de 883.977,6934 BTNF.

Em 21.12.89, a Ceval Agro Industrial SA vende, como de fato comprova a Escritura Pública de Compra e Venda, cópia anexa (docs. de fls. 65 a 68), lavrada às fls. 108/109 do livro 1537 do Cartório do 1º Ofício de Notas de Brasília - DF, Tabelião Maurício Gomes de Lemos, pelo valor de Ncz\$ 39.139.509,99 (trinta e nove milhões, cento e trinta e nove mil e quinhentos e nove cruzados novos e noventa e nove centavos), os imóveis adquiridos de

Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

empresa Comercial Nadiana de Cereais e Insumos Agrícolas Ltda., à empresa CEVAL CENTRO OESTE SA, CGC 24.959.199/0001-48, com sede em Cuiabá - MT, assumindo a Ceval Centro Oeste SA a dívida nesse valor, junto à Companhia de Financiamento da Produção - CFP.

Nesta data, 21 de dezembro de 1989, a empresa Ceval Agro Industrial SA deveria ter registrado em sua contabilidade, baixando os imóveis, baixando os financiamentos e tributando o resultado na alienação do imóvel como receitas não operacionais. Tal fato não ocorreu, permanecendo os imóveis e suas benfeitorias, a dívida e suas conseqüentes despesas na escrituração da Ceval Agro Industrial SA. Nesta data, o valor do imobilizado correspondia a um saldo de 1.477.650,5966 BTNF, equivalentes a Ncz\$ 13.843.221,85, já deduzido a baixa ocorrida em novembro de 1989.

Do valor da venda acima e tendo em vista que o contribuinte escriturou parcialmente a venda de um dos imóveis, conforme relatado no item 1 acima, é de se tributar os valores residuais de receita, considerando o custo dos imóveis para a apuração da perda ou ganho de capital e sua conseqüente apuração do Lucro Real.

- 1. Valor da venda: Ncz\$ 39.139.509
(-) Valor apropriado: Ncz\$ 4.467.077,00
(=) Valor a ser apropriado como receita: Ncz\$ 34.672.432,00*
- 2. Custo apropriado em 11/89: Ncz\$ 4.467.077,00
Saldo corrigido até 21.12.89: Ncz\$ 13.843.221,00
Custo a ser apropriado: Ncz\$ 13.843.221,00*
- 3. Depreciação no exercício : Ncz\$ 1.044,00*
- 4. Ganho de capital a ser apropriado: Ncz\$ 20.830.255,00*

A legislação tributária adota o regime de competência, como regra geral. Assim sendo, as receitas operacionais e as não operacionais, devem ser reconhecidas dentro de seu período de competência.

Portanto, é de se tributar, conforme o disposto no art. 317 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, os valores não escriturados à época dos fatos como receitas não operacionais - Ganhos ou Perdas de Capital, dentro do período de competência, isto é, adicionando o valor não escriturado à época.

Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

Valor a ser tributado: Ncz\$ 20.830.255,00
Prejuízo apurado na DIRPJ 1990 - AB 1989: Ncz\$ 338.953.633,00
Valor a ser adicionado : Ncz\$ 20.830.255,00
Prejuízo fiscal a ser compensado : Ncz\$ 318.123.378,00"

A contribuinte insurge-se contra a autuação, afirmando que realizou a venda do imóvel localizado no lugar denominado Nossa Senhora do Caravaggio, em novembro de 1989, pelo valor de Ncz\$ 4.467.077,32, e que o segundo imóvel, situado no lugar denominado Valor, no município de Nobre - MT, teria sido alienado pelo valor de sua dívida junto à CFP, na data de 27.11.89.

Alega ainda, que o valor de Ncz\$ 39.139.509,99, constante da escritura pública, foi equivocadamente transcrito pelo Tabelião, o qual, na realidade, correspondia a 39.139,5099 BTNF, a título de saldo devedor acumulado em 27.11.89.

Porém, deve-se levar em conta que não foi procedida, em momento algum a recorrente menciona a retificação da escritura, a qual possui fé pública, tendo sido lavrada pelo escrivão, de acordo com a vontade das partes.

Além disso, conforme observa a autoridade julgadora de primeira instância, o valor do imposto sobre transmissão de bens imóveis inter vivos (ITBI), informado nesse registro, no montante de Ncz\$ 782.790,19, calculado a alíquota de 2% sobre o valor de venda, consigna a base de cálculo exatamente em Ncz\$ 39.139.509,99, denotando que a operação efetivamente ocorreu pelo valor constante na escritura.

Não obstante, a Declaração sobre Operação Imobiliária (fls. 71), entregue pelo cartório onde se formalizou a escritura, à Secretaria da Receita Federal, informa que o valor da operação montou em Ncz\$ 39.139.509,99, fato esse que não foi alterado até a presente data.



Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

Pelo exposto, e considerando tudo o mais que nos autos consta, verifica-se que a operação efetivou-se nos termos apurados pela fiscalização.

Glosa de despesas financeiras.

Trata a acusação fiscal de despesas financeiras consideradas não dedutíveis, com a seguinte descrição:

"3. DESPESAS INDEDUTÍVEIS

A empresa CEVAL ALIMENTOS SA, durante os exercícios de 1991 e 1992, anos-base 1990 e 1991, apropriou indevidamente a título de Despesas Financeiras e Despesas com Variações Monetárias Passivas, os valores referentes a juros e correção monetária sobre o financiamento junto à CFP - Companhia de Financiamento da Produção.

Conforme consta da escritura pública de Compra e Venda, cópia anexa, datada de 21.12.89, a empresa CEVAL CENTRO-OESTE SA, adquirente dos imóveis referidos naquele documento público, assume todo o financiamento com a CFP e se responsabiliza pelo pagamento da dívida.

Óbvio, então, que conforme consta da escritura, tais obrigações não eram mais da Ceval Agroindustrial SA, e esta pagou e deduziu como despesas, pagamentos feito por mera liberalidade da empresa.

Conforme disposto no art. 191, são operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora e são necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Neste entendimento, é óbvio que, se a dívida para com a CFP havia sido transferida, conforme consta de uma escritura pública, os pagamentos efetuados posteriormente à data da transferência da dívida serão considerados indedutíveis para fins de apuração do lucro real.

Desta forma, serão adicionados para fins de apuração do lucro

Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

real todos os valores pagos a título de juros e correção monetária da dívida para com a Companhia de Financiamento da Produção - CFP.

Total de pagamentos efetuados em 1990: Cr\$ 38.360.498,00

Total de pagamentos efetuados em 1991: Cr\$ 128.328.363,00

Assim sendo, temos:

1. Exercício 1991 - ano-base 1990

Prejuízo apurado: (Cr\$ 2.841.582.676,00)

Valor a ser adicionado: Cr\$ 38.360.498,00

Prejuízo apurado no exercício a compensar: (Cr\$ 2.803.222.178,00)

2. Exercício 1992 - ano-base 1991

Prejuízo apurado: (Cr\$ 50.717.716.907,00)

Realização Reavaliações Incorp. (parte B LALUR): Cr\$ 603.617.307,00

Adição comissões provisionadas (parte B LALUR): Cr\$ 261.977.668,00

Valor a ser adicionado: Cr\$ 128.328.363,00

Prejuízo apurado no exercício a compensar: (Cr\$ 49.723.793.569,00)"

A própria recorrente confirma (fls.99), que efetuou a apropriação das despesas de correção monetária e juros, relativas ao financiamento realizado junto à CFP, ao declarar:

"Quando ocorreu a venda dos bens imóveis, o estabelecimento VENDEDOR não efetuou a baixa do bem vendido. Contabilmente o imóvel que já havia sido vendido continuou gerando correção monetária e depreciação no balanço da vendedora. Da mesma forma, o empréstimo junto a CFP também gerou no balanço da vendedora, correção monetária e juros."



Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

Os valores glosados pela fiscalização foram fornecidos pela própria contribuinte (fls. 72), em atendimento à intimação fiscal de fls. 44, onde solicitou-se o detalhamento contábil da operação imobiliária.

Sustenta a recorrente que, se a dívida no passivo gerou despesas de Cr\$ 129.689.079,60, os bens que não foram baixados do ativo na época devida, geraram correção monetária de balanço de Cr\$ 1.135.525.457,00, de forma que a receita lançada foi bem superior ao valor da despesa. Argúi que a única prejudicada é a empresa vendedora que suportou os encargos de imposto de renda e correção monetária, uma vez que a empresa compradora (Ceval Centro Oeste S/A) é beneficiária de incentivos da SUDAM, portanto, isenta do imposto de renda.

Porém, a correção monetária alegada pela recorrente, passou a integrar o valor contábil do imóvel alienado e, dessa forma, ao baixar contabilmente o mesmo, referido valor contábil passou a fazer parte do custo, ou seja, se por um lado gerou receita de correção monetária de balanço, por outro, aumentou o custo do bem por ocasião da baixa, anulando qualquer alteração no resultado da empresa.

Por outro lado, correto o procedimento do Fisco ao glosar as despesas de juros e correção monetária sobre o financiamento junto à CFP, pois de acordo com a escritura pública de compra e venda do imóvel, datada de 21.12.89, a empresa Ceval Centro Oeste S/A, adquirente do imóvel, assume todo o financiamento com o referido agente, responsabilizando-se pelo pagamento da dívida.

Assim, a autuada registrou despesas sobre um empréstimo que não mais lhe pertencia, não sendo admissível o registro de despesas pelo simples motivo de que houve uma falha no setor contábil da empresa que realizou os lançamentos contábeis em exercício posterior ao devido.

Dessa forma, o presente item deve ser mantido.



Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

Com respeito a TRD, já foi a mesma devidamente excluída pelo julgador *a quo*, e a multa de ofício foi aplicada nos termos do artigo 728, II do RIR/80, que estabelece o percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de falta de declaração e nos de declaração inexata, como é o caso dos autos.

Nesta ordem de juízos, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação a parcela relativa à majoração de alíquota sobre o lucro decorrente de exportações incentivadas.

Sala das Sessões - DF, em 14 de maio de 1998.



PAULO ROBERTO CORTEZ

Processo nº. : 13971.000104/95-13
Acórdão nº. : 107-05.016

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em

25 MAI 1998


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE

Ciente em

08 JUN 1998


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL