



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº: 10166.000152/2003-24
RECURSO Nº : 133.873
MATÉRIA : IRPJ E OUTROS - ANO-CALENDÁRIO 1995
RECORRENTE: GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S.A.
RECORRIDA : DRJ EM BRASÍLIA(DF) – 2ª TURMA
SESSÃO DE : 11 DE JUNHO de 2003
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

DECADÊNCIA. ANO CALENDÁRIO DE 1995. Constatado evidente intuito de fraude, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário é contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (regra geral – art. 173 do CTN).

Rejeitada a preliminar de decadência.

IRPJ. IRRF. CSLL. OMISSÃO DE RECEITAS- A falta de escrituração das receitas de vendas de unidades imobiliárias caracteriza omissão de receitas, devendo ser tributada de acordo com a legislação vigente no momento da ocorrência do fato gerador. Entretanto, a tributação em separado da omissão de receitas, para o ano-calendário de 1995, na forma dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 foi revogada pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95 e tendo em vista as alterações introduzidas anteriormente pelo artigo 97, § único da Medida Provisória nº 812/94 convertida na Lei nº 8.891/95 e confirmada pelo artigo 24 da Lei nº 9.249/95, de 26.12.1995, aplica-se esta revogação o disposto no artigo 106, inciso II, letra 'b', do Código Tributário Nacional.

INEXATIDÃO QUANTO AO PERÍODO-BASE DE ESCRITURAÇÃO DE RECEITA. Tendo o julgador aperfeiçoado o lançamento para adequá-lo às disposições legais vigentes (Lei 9.430/96), o que não lhe era dado fazer, cancela-se a exigência.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS – A decisão proferida no lançamento principal estende-se aos demais lançamentos reflexivos.

Rejeitada a preliminar e provido no mérito.

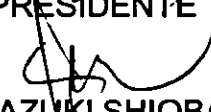
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por **GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S.A.**

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

RECURSO Nº : 133.873
RECORRENTE : GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar provimento ao recurso para cancelar o lançamento fundado nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Relatora) e Paulo Roberto Cortez neste item. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Kazuki Shiobara.


EDISON RODRIGUES PEREIRA
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 15 SET 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, VALMIR SANDRI e PAULO ROBERTO CORTEZ. Ausente, justificadamente, Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224
RECURSO Nº : 133.873
RECORRENTE : GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A

RELATÓRIO

Contra **GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A**, foram lavrados autos de infração com a conseqüente formalização de créditos tributários relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) do ano-calendário de 1995, incluindo multa por lançamento de ofício.

Segundo consta da Descrição dos Fatos e dos Termos de Verificação e Constatação Fiscal nela referidos, integrante do Auto de Infração do IRPJ, do qual os demais são tratados como decorrentes, as irregularidades apontadas pela fiscalização consistiram em :

1- omissão de receitas, caracterizada pela falta de contabilização das receitas oriundas de alienação de unidades imobiliárias dadas em garantia à SIMPLEX-CODEARA S/A, quando da materialização das transações comerciais envolvendo as duas empresas;

2- Custos ou despesas não comprovadas;

3- Pagamentos sem causa;

4- Contribuições e Doações indedutíveis, por inobservância dos requisitos legais para tanto;

5- Insuficiência na apuração do lucro bruto nas operações imobiliárias;

6- Inobservância do regime de competência na apropriação de receitas do ano-calendário de 1995, tributadas indevidamente no mês de dezembro de 1998, ocasionando postergação de imposto;

7- Falta de recolhimento do imposto sobre o lucro inflacionário.

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

As multas aplicadas foram de 75% para as infrações 2, 3 e 4, 112,50% para a infração 5 e 150% para as infrações 1, 6 e 7.

Cientificada em 07/12/2000, a interessada impugnou tempestivamente parte das exigências (infrações 01, 05 e 06), dando origem à fase litigiosa do procedimento, alegando, em síntese :

- decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos até novembro de 1995;
- utilização indevida de presunções, em prejuízo à impugnante;
- inadequação dos critérios e metodologia utilizados no lançamento;
- não atendimento aos pressupostos exigidos para o lançamento;
- duplicidade de lançamento;
- carência de suporte fático para o lançamento dos tributos reflexos;
- inexistência de fundamento para imposição de qualquer multa;
- descabimento da utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros;
- existência de erros materiais no lançamento.

A parte litigiosa da exigência se relaciona com operações envolvendo uma área rural - Fazenda Santa Terezinha e 73 unidades imobiliárias do Grupo OK (o primeiro contrato envolvendo a área rural data de 23/12/93) e com a apuração do lucro bruto da empresa. Sobre essas matérias, registram os Termos de Verificação e Constatação Fiscal.

Termos de Verificação e Constatação Fiscal nº 01 :

V- CONSIDERAÇÕES SOBRE AS OPERAÇÕES DESCRITAS NO PRESENTE RELATÓRIO

V.I- AQUISIÇÃO DE UM IMÓVEL RURAL NO ESTADO DO MATO GROSSO

- 1. O CONTRATO DE COMPROMISSO DE VENDA E COMPRA DE IMÓVEL**, firmado entre as partes, tendo como vendedora do imóvel rural a empresa CODEARA e como compradoras, as empresas GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A e MONTEIRO DE BARRROS CONTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA, não menciona a participação de cada compradora na fazenda (doc. anexo II, fls 14/29);

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

2. A compra teria sido realizada exclusivamente com recursos da venda de 73 apartamentos do GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A, sem que fosse apresentado qualquer instrumento celebrado entre as duas compradoras, indicando a forma de reembolso por parte da empresa MONTEIRO DE BARRROS CONTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA., do valor correspondente à sua participação na operação.
3. Em 28 de maio de 1997 as empresas GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A e MONTEIRO DE BARRROS CONTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA. teriam celebrado "CONTRATO PARTICULAR DE CONSOLIDAÇÃO E AJUSTE DE CONTRATAÇÕES E ACORDOS EFETIVADOS, SOB A MODALIDADE DE ENCONTRO DE CONTAS, ANTE O DISPOSICIONAMENTO DE RECURSOS FINANCEIROS EM MOEDA NACIONAL E UNIDADES IMOBILIÁRIAS, VISANDO A AQUISIÇÃO DE IMÓVEIS RURAIS E OUTROS PACTOS..."; Anexo II, fls. 64/68, onde se destaca:
 - 3.1. Na CLÁUSULA PRIMEIRA, que as signatárias do instrumento se comprometeram a adquirir em 22/12/93 da CODEARA, uma área rural correspondente a 53.964 ha, localizada no município de Santa Terezinha, Estado do Mato Grosso;
 - 3.2. Na CLÁUSULA TERCEIRA, que após o levantamento topográfico feito pela VENDEDORA, constatou-se a real existência de 53.750,45 ha, que foram desmembrados pela vendedora em doze glebas;
 - 3.3. Na CLÁUSULA QUARTA é mencionada a lavratura em 28 de maio de 1997 da Escritura de Venda e Compra e Confissão de Dívida onde figura como VENDEDORA a empresa CODEARA e como COMPRADORA a empresa RECREIO - AGROPECUÁRIA E PARTICIPAÇÕES LTDA., integrante do Grupo Monteiro de Barros, que confessa dever ao GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A a importância de R\$ 2.237.759,80, pela aquisição de três glebas de terra, que foram desmembradas conforme item anterior, perfazendo 17.305,56ha;
 - 3.4. Na CLÁUSULA QUINTA é mencionada a lavratura em 28 de maio de 1997 da Escritura de Venda e Compra e Confissão de Dívida onde figura como VENDEDORA a empresa CODEARA e como COMPRADORA a empresa AGROPECUÁRIA FAZENDAS REUNIDAS S/A, integrante do Grupo Monteiro de Barros, e como outorgante doadora a empresa GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A, no importe total de R\$ 2.828.628,85, sendo R\$ 2.728.628,85 em moeda corrente e R\$ 100.000,00 em dação em pagamento, pela aquisição de nove glebas de terra, que foram desmembradas conforme item 3.2, perfazendo 36.444,89 ha;
 - 3.5. Na CLÁUSULA SEXTA, que a empresa MONTEIRO DE BARRROS CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A. efetuou diversos pagamentos ao GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A referentes a: (a) cessão de direitos sobre os imóveis utilizados na compra da área rural; (b) a título de reembolso concernente a despesas e custos de manutenção como

- segurança e vigilância, execução de vias de acesso, colocação de cercas nas glebas rurais, desmatamento, formação de pastos, serviços topográficos e levantamentos planialtimétricos e pagamentos de natureza fiscal;
- 3.5.1. No PARÁGRAFO SEGUNDO, por conta das despesas mencionadas, a empresa MONTEIRO DE BARROS CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A se confessa devedora do GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A da quantia de R\$ 580.000,00;
- 3.6. De fato, as Escrituras Públicas retro mencionadas foram lavradas nos moldes já descritos no Relatório Final de Diligência Fiscal antes descritos;
4. Segundo o documento apresentado, em 30 de maio de 1997, posteriormente à lavratura das Escrituras Públicas em 28/05/97, teria sido lavrado INSTRUMENTO PARTICULAR DE CESSÃO DE DIREITOS, pelo qual a empresa MONTEIRO DE BARROS CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A se declara, na CLÁUSULA PRIMIERA, titular dos direitos decorrentes do Contrato de Compromisso de Venda e Compra de Imóvel firmado por ela e o GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A com a CODEARA em 22/12/93, objeto da are rural correspondente a 53.964 hectares (doc. anexo II fls. 62/63)
- 4.1. Pela CLÁUSULA SEGUNDA do instrumento mencionado no item anterior a empresa MONTEIRO DE BARROS CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A cede os direitos de que é titular sobre os 53.750,45 ha, da seguinte forma:
- 4.1.1. São cedidos 36.444,89 ha à empresa AGROPECUÁRIA FAZENDAS REUNIDAS S/A, e,
- 4.1.2. 17.305,56 ha são cedidos à empresa RECREIO AGROPECUÁRIA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.
5. Os recursos, que segundo o GRUPO OK CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES S/A, se referem a pagamento do Grupo Monteiro de Barros, pela compra da fazenda – parte I e parte II, item 2 , deste Termo – constam do quadro reproduzido do Relatório da CPI, onde se pode destacar:
- 5.1. A multiplicidade de empresas beneficiárias, todas integrantes do "GRUPO OK" e as empresas emitentes, pertencentes ao Grupo Monteiro de Barros;
- 5.2. A forma com que esses pagamentos foram contabilizados, nas empresas emitentes dos cheques, como, por exemplo "adiantamento a fornecedores", "investimentos no exterior", etc.
6. Tendo em vista que o sujeito passivo firmou com a empresa CODEARA, contrato de compromisso de venda e compra de inúmeros imóveis mencionados no item 2 retro, em 20/07/2000, a empresa Grupo OK Construções e Incorporações S/A foi intimada a apresentar por escrito – Termo de Intimação nº 08 - , os períodos em que as receitas provenientes da alienação dos referidos imóveis (73

apartamentos permutados) foram apropriadas, inclusive indicando os correspondentes lançamentos em sua contabilidade,

Em resposta ao Termo de Intimação nº 08, o contribuinte apresenta em 17/08/2000, os seguintes esclarecimentos(docs. Fls. 59/67)

Em resposta ao Termo de Intimação nº 08 informamos:

- 1) Todos os imóveis foram contabilizados na conta imobilizado permanente agrupadamente em cada endereço:
 - a. SQN 2111 Bloco C- Edifício Fontana de Trevi
 - b. SQN 210 Bloco E – Edifício Catarina D Ampezo
 - c. Edifício Trade Center
 - d. Rua C 234 –Edifício Miami Beach
 - e. SHCSW Qd. 01 Bl. A 10-Gaivotas I
 - f. SHCSW Qd. 01 Bl. B 11-Gaivotas II
 - g. QNL 17 –Bl C- Edifício Milão
 - h. SHCSW Qd. 01 Bl. B 13-Gaivotas III
 - i. QNL 15-Bl B –Casablanca I
 - j. SCLN 305 Bl E – Shopping Norte
 - k. QNL02- Bl D –Casablanca II
 - l. Rua C 133/C –A- Edifício Ibiza
- 2) A operação final foi realizada em 1998 e para comprovação oferecemos cópias de nosso razão, nos quais constam os custos das unidades vendidas.
- 3) Oferecemos cálculo da Correção Monetária das unidades vendidas.
- 4) Composição de custo/receita
- 5) Informamos que atendendo pedido trocamos a loja 145 Edifício Trade Center pelo Apto. 204 do Edifício Ilha de Capri.

Argumentos esses, que, na realidade não comprovam nada, uma vez que as receitas ditas como realizadas no ano de 1998, não encontram correspondência nos lançamentos apropriados como receitas, quando do encerramento em 31/12/98 da Conta 220.105.0001 – Contrato de Mútuo V. Imóveis – código reduzido 60126. Portanto, é de se entender que as receitas oriundas da alienação dos 73 imóveis, relativas à transação comercial com a empresa CODEARA, não foram oferecidas à tributação.

VI- CONCLUSÃO

- 1- Por oportuno, vai reproduzido adiante, trechos do pronunciamento dos Senadores Paulo Souto e José Eduardo Dutra, na reunião do Conselho de Ética e Decoro Parlamentar do Senado Federal, realizada em 15/06/2000, referente ao andamento do processo de cassação do ex-senador Luiz Estevão, cujo Relatório foi encaminhado à Secretaria da Receita Federal:
 - a) Senador Paulo Souto

Com relação à fazenda, objeto aqui de muitas explicações, há uma pergunta, eu diria que uma dúvida, que foi colocada e que, até hoje, para mim, não foi suficientemente explicada. Aqui, foi reconhecido que houve realmente a transferência do controle acionário, ou seja, ela passou a pertencer ao Grupo OK e, se pagou 15 milhões pela fazenda, não vou entrar, aqui, no mérito da discussão desse preço, os dois terços da fazenda, hoje, ainda continuam pertencendo ao Grupo OK, pelo menos com os dados que foram, aqui,

apresentados. Então, receberam 15 milhões pela fazenda e o controle da fazenda ainda pertence a esse grupo.

No decorrer das explicações ainda não foi dada nenhuma explicação plausível que indicasse o porquê disso. Quer dizer, eu pelo menos esperava que se dissesse, ao retornar o controle para a empresa do grupo OK, ou paguei essa fazenda pelo valor tal e etc., e isso realmente não foi explicado. Ou seja, a fazenda, pelo menos pelas informações aqui colocadas, 2/3 dela continuam ainda pertencendo ao mesmo grupo que recebeu por ela alguma coisa da ordem de US\$ 15 milhões."

b) Senador José Eduardo Dutra:

"....."

A peça da Defesa é uma grande obra de meias verdades.....

A defesa disse que todos esses negócios foram regularmente contabilizados – meia verdade. Qual a verdade completa? O Senador Paulo Souto já adiantou uma parte. Em 24 de setembro de 1999, a Receita Federal intimou o Grupo OK Construções e Incorporações S.A a apresentar relatório discriminativo das contas e registros contábeis relativos aos lançamentos. Em sua resposta à Receita Federal, o Grupo OK Construções e Incorporações apresentou informações de que tais transferências figuram como lançados na conta contrato de mútuos sobre vendas de imóveis.

Em 16 de novembro de 1999, às 22.20 horas, foi entregue à CPI um ofício onde a Receita Federal afirma que, examinando o livro-diário nº 142 do Grupo OK Construções e Incorporações, autenticado em 20 de outubro de 1999, na Junta Comercial, foi constatado que o saldo constante da conta, contrato de mútuo, foi baixado em 31 de dezembro de 1998, tendo como contrapartida as contas de resultado, alienação de imóveis, terminal Rio de Janeiro, juros e multa recebidas.

...Mas o relatório da Receita diz que somente no livro-diário referente ao ano de 1998, autenticado em 20 de outubro de 1999, é feita referência a esse negócio. Por que 20 de outubro? 20 de outubro é o dia em que foi aprovado o requerimento da Comissão Parlamentar de Inquérito aprovando uma diligência da Receita Federal nas empresas do Grupo OK. Aprova-se o requerimento da devassa no Grupo OK em 19 de outubro e, no dia 20, aparecem todos os registros, tudo contabilizado.....(omissis)

"....."

- 2- Cabe ressaltar que nenhum dos contratos aqui mencionados foi submetido a qualquer tipo de registro.
 - 3- Após tantos "enganos" e "meias verdades" é de se lembrar que as operações em causa remontam a 1992, quando recursos oriundos de empresas do Grupo Monteiro de Barros passaram a ser transferidos para empresas ligadas ao Grupo OK. Todos esses valores foram contabilizados na conta "220.105.0001- Contratos de mútuo V. Imóveis", classificada no passivo exigível à longo prazo da empresa Grupo OK Construções e Incorporações S/A e respectivas contrapartidas em contas de passivo e ativo circulante e realizável a longo prazo (ativo). Contas essas classificadas como patrimoniais. Em nenhum momento, nos anos de 1994 a 1998 – período sob ação fiscal – a empresa apropriou tais valores em contrapartida às contas de resultado, exceção ocorrida somente quando da baixa integral da conta 220.105.0001, em 31 de dezembro de 1998. É também verdade que, ao longo desse período, esse saldo também sofreu reduções decorrentes de débitos por negócios aqui relatados como, por exemplo, a dita recompra do terreno no Morumbi.
- Para justificar essas transferências, lançou-se mão de várias operações as quais as partes envolvidas não lograram comprovar,

PROCESSO Nº : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

seja pela forma não usual e normal de se realizar negócios ou empreendimentos entre empresas, seja pela fragilidade da documentação apresentada e até mesmo pelo desconhecimento com que cada uma das empresas registrou as operações em sua contabilidade, ou seja, ambos os grupos, Monteiro de Barros e OK escrituraram as operações como sendo referentes a outros negócios.

.....
É notório que a escrituração da fiscalizada não retrata os fatos que ela diz ter ocorrido, haja vista que não foi localizado nos seus registros contábeis, ao longo dos períodos analisados, nenhuma referência às compras do imóvel rural já citado, do terreno no Morumbi, do Terminal de Cargas, tampouco da receita oriunda dos imóveis dados em permuta pela área rural. Também não lhe socorre a contabilidade das demais empresas envolvidas nas operações descritas, pois à exceção da CODEARA, onde se constata de fato a venda do imóvel rural, as demais operações por ela arroladas não constam dos registros contábeis das empresas do Grupo Monteiro de Barros.

A documentação apresentada não suporta qualquer análise crítica e sua debilidade está provada pelas inúmeras incongruências nela contidas e já observadas neste Termo.

O fato, é que receitas, cuja origem não ficou claramente explicada, apesar do empenho da fiscalização, foram postergadas, através de expedientes engenhosos, desde 1992 até 31 de dezembro de 1998, causando prejuízo significativo aos cofres públicos. Releva acentuar que a alíquota do Imposto de Renda Pessoa Jurídica praticada era, no ano de 1995, 25% e, em 1998, 15%. E quando oferecida à tributação, sofreu a incidência apenas do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro, não sendo adicionada às bases de cálculo do PIS e COFINS.

Inferir-se do exposto que a fiscalizada deixou de observar o regime de competência para reconhecimento de receitas auferidas no ano de 1995 e só oferecidas à tributação em 31/12/98, infringindo o artigo 219, incisos I e II do RIR/94....

.....
O DEMONSTRATIVO 01- MOVIMENTAÇÃO DA CONTA CONTRATOS DE MÚTUO V. IMÓVEIS EM 1995, anexo, contém os lançamentos de receitas do ano de 1995, todos a crédito da conta 2201050001 – Contratos de Mútuo V. Imóveis, no total de R\$ 5.007.400,00. Ali estão destacados os recebimentos que, segundo a fiscalizada, correspondem a recebimentos do terreno e compra da fazenda.

Além disso, a empresa Grupo OK Construções e Incorporações S/A, ao permutar 73 apartamentos de sua propriedade pelas glebas de terras rurais, não registrou em sua contabilidade as receitas decorrentes das vendas desses apartamentos, usando o artifício de que o produto das vendas estava contido nos valores recebidos do Grupo Monteiro de Barros. Nada disso foi comprovado. Não se

PROCESSO Nº : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

vislumbrou na contabilidade da fiscalizada a contabilização dessas receitas. Aliás, em momento algum se fez, na contabilidade da fiscalizada, qualquer alusão a qualquer operação de compra de fazenda ou permuta de imóveis.

Através de levantamento realizado na empresa SIMPEX CODEARA S/A, foi possível quantificar o resultado das vendas dos apartamentos dados em permuta pela fazenda, conforme documento constante do Anexo II, fls. 133/310 e Anexo III, fls. 03 a 343, sendo a quantia correspondente à alienação de cada unidade expressa no DEMONSTRATIVO 02- APARTAMENTOS VENDIDOS EM 1995 – CODEARA, anexo, que sofrerá tributação como receita omitida na forma dos artigos 230, 739 e 892 do RIR/94.....

-
- 4- Pelos resultados obtidos com as diligências realizadas, e por todos os demais elementos aqui reunidos e discutidos, fica evidente que a fiscalizada envidou todos os esforços no sentido de impedir ou retardar o conhecimento do fisco da ocorrência do fato gerador dos impostos e contribuições por ela devidos.

Inequivocamente, está configurado o evidente intuito da fiscalizada de esquivar-se do pagamento de tributos, especificamente, do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro, Imposto de Renda na Fonte, PIS e COINS, situação tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, o que enseja a aplicação da multa prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Termos de Verificação e Constatação Fiscal nº 02:

.....

APURAÇÃO DO LUCRO

1. A empresa opera no ramo de incorporação imobiliária, sujeitando-se por isso, para o pagamento do Imposto de Renda, ao Regime do Lucro Real, por força do disposto no art. 5º da Lei 8.541/92, matriz legal do art. 190 do Regulamento do Imposto de Renda...(RIR/94);
1.1.....
2. Para as operações acima descritas, a legislação fiscal, no artigo 364 do RIR 94 (que tem por matriz legal o artigo 29 do Decreto-lei 1.598/77), autorizou a adoção do regime de caixa, cumpridas as exigências que ali estabelece, permitindo assim que o lucro bruto das vendas seja oferecido à tributação à medida que os pagamentos forem efetivamente recebidos. Trata-se, pois, de benefício cujo aproveitamento requer o cumprimento das exigências previstas no próprio RIR/94,
2.1.....
3. Por conta do exposto, a empresa foi intimada, através do termo de intimação fiscal datado de 15 de dezembro de 1999, itens 11 e 19 (Doc. fls. 08/25), nos seguintes termos:

* 11- Apresentar a composição da rubrica RECEITA DE ANOS FUTUROS, linha 18 da Ficha 18-PASSIVO-PJ EM GERAL, no montante de R\$ 30.062.688,97, declarada

PROCESSO Nº : 10166.000152/2000-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

da Declaração de Rendimentos Pessoa Jurídica, ano-calendário de 1995, exercício de 1996, bem como, apresentar a composição dos CUSTOS E DESPESAS CORRESPONDENTES da linha 19 da referida Ficha, no valor declarado de R\$ 7.590.655,68;

.....
19- Apresentar o Livro de Registro de Controle de Estoques de Imóveis e Livro de Registro de Inventário referentes aos anos-calendário de 1995 a 1998."

.....
Em 15/02/2000 atendeu à intimação parcialmente, sendo que em relação ao item 11 acima transcrito, manifestou a intenção de atender "em curto prazo".....O contribuinte não mais se pronunciou sobre o assunto.

Visando atender o item 19 antes transcrito o contribuinte apresentou o Livro Registro de Inventário....., abstendo-se de se manifestar sobre o Livro de Registro de Estoques de Imóveis.

4. Sendo o mecanismo aqui descrito um benefício concedido pelo legislador e sabendo-se que o regime universal de apuração contábil.....é o regime de competência dos exercícios definido no parágrafo 1º do art. 187 da Lei 6.404/76, procedemos o reenquadramento da empresa sob fiscalização neste regime,

4.1. Assim sendo, a receita bruta, correspondente ao valor total das vendas das unidades imobiliárias, registradas na contabilidade da empresa, atingiu, no ano de 1995, o montante de R\$ 20.941.725,29. Tais valores equivalem ao somatório dos lançamentos a débito de do grupo 110201- CLIENTES P/ INCORPORAÇÃO DE IMÓVEIS e a crédito de REF, grupo 230101- RECEITAS DIFERIDAS DE UNIDADES VENDIDAS, relativos a vendas de imóveis, observadas as ressalvas contidas nos DEMOSNTRATIVOS 04 E 05.....

4.2....

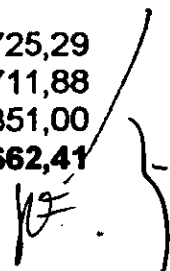
4.3. Vale observar que a contabilidade da fiscalizada contém diversos lançamentos a título de distratos.....

5. Os custos incorridos em 1995, contabilizados pela fiscalizada, somam R\$ 7.688.152,64.....ressalvados:

5.1. Os valores de R\$ 640.296,96 e R\$ 299.504,68, foram transferidos.....

6. Portanto, em decorrência do não atendimento do regime de competência, o lucro bruto declarado pela empresa em sua Declaração de Rendimentos (DIRPJ), relativa ao ano-calendário de 1995, foi inferior ao apurado pela fiscalização conforme aquele regime, considerando os valores registrados em sua contabilidade. Assim em 1995, para um lucro bruto informado de R\$ 5.853.851,51, a fiscalização apurou lucro de R\$ 14.193.374,29, conforme demonstrado abaixo:

Receita de vendas no exercício	R\$ 20.941.725,29
(-) Valor dos distratos	R\$ 754.711,88
(-) Custos do período	R\$ 6.748.351,00
(=) Lucro bruto apurado pela fiscalização	R\$ 13.438.662,41



PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

7. Em decorrência do exposto, fica caracterizada INSUFICIÊNCIA NA APURAÇÃO DO LUCRO BRUTO no ano-calendário de 1995. Esta insuficiência corresponde à diferença entre o lucro bruto apurado pela fiscalização e o informado pelo contribuinte, o que resulta no presente lançamento de ofício para exigência do Imposto de Renda Pessoa jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, cujo valor atinge R\$ 7.548.810,90,...
8. A multa aplicável é de 112,5%.....”

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília, conforme Acórdão 2.613, de 23/08/2002, julgou procedente em parte os lançamentos, em decisão assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ

Ano calendário: 1995

Ementa: DECADÊNCIA - IRPJ E IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE (IR-FONTE)- OMISSÃO DE RECEITAS NO ANO CALENDÁRIO DE 1994 – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – Apurada omissão de receitas, na vigência dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/1992, alterados pelo artigo 3º da Lei nº 9.064/1995, apurada omissão de receitas, considera-se ocorrido o fato gerador e vencido o tributo na data da omissão. Sendo assim, o fisco poderia apurar a infração e efetuar o lançamento no próprio ano-calendário. Logo, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º/01/1996, estando encerrada em 31/12/2000.

DECADÊNCIA - IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS NO ANO CALENDÁRIO DE 1994 (sic) – EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE – Constatado evidente intuito de fraude, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário conta-se a partir de 1º de janeiro de 1997 (regra geral – art. 173 do CNT). Entretanto, a entrega da declaração de rendimentos antecipa esse prazo para a data da sua entrega. Assim, o prazo somente expiraria em 29 de maio de 2001. Afasta-se a preliminar de decadência.

DECADÊNCIA-CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL E CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – O prazo decadencial para as contribuições sociais é de dez anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, à luz do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991. Comprovado o evidente intuito de fraude, não há que se falar em homologação do lançamento.

IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO. COMPRA E VENDA. PERMUTA. O contrato de compra e venda não se confunde com o de permuta. Diante da avença na qual se adquire a propriedade de um imóvel com o produto do pagamento de outras unidades imobiliárias não há que falar em permuta, mas em compra e venda. Escrituradas as receitas provenientes da venda destas unidades em momento posterior ao determinado na legislação, está caracterizada a postergação no recolhimento de tributo. Não escrituradas as receitas provenientes da venda destas, está caracterizada a omissão de receitas.

CSLL – ANO-CALENDÁRIO DE 1995 – TRIBUTAÇÃO EM SEPARADO- Na vigência do art. 43, § 2º da Lei nº 8.541/1992, alterados pelo artigo 3º da Lei nº 9.064/1995, a receita omitida é considerada resultado líquido e tributada em separado, não compondo a base de cálculo da CSLL.

IRPJ. CSLL- ANO-CALENDÁRIO DE 1995 – POSTERGAÇÃO DE RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO- Uma vez que o contribuinte impugna os fatos e fundamentos legais do auto de infração, não o cálculo em si, a falta de observância, na realização de lançamento tendo por base a postergação no pagamento do IRPJ e da CSLL, das disposições da legislação tributária, especialmente as previstas no PN nº 02/1996, deve ser sanada pelo Julgador Administrativo, dispondo este de todos os elementos necessários para tanto, quando o reconhecimento implicar impossibilidade de lançamento adequado pela Fiscalização.

IRPJ. PIS. COFINS. IRRF. INSUFICIÊNCIA DE LUCRO BRUTO. ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. A escrituração do registro do custo dos imóveis vendidos, pela empresas que exploram atividades imobiliárias, não é requisito para usufruir da possibilidade de diferimento do lucro bruto para a tributação à medida do recebimento uma vez que tal exigência é feita para todas as empresas nesse ramo de atividade e não somente para aquelas que optarem pelo diferimento.

INFRAÇÕES NÃO IMPUGNADAS. Consideram-se procedentes as infrações não impugnadas pelo contribuinte.

Lançamento Procedente em Parte.”

No voto condutor do acórdão, a Relator demonstra seu entendimento no sentido de terem ocorrido efetivamente às infrações descritas no Termo de Verificação e Constatação nº 01 (infrações 1 e 6 supra: omissão de

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

receitas caracterizada pela não escrituração das decorrentes de vendas de unidades imobiliárias havidas em operações com a Companhia de Desenvolvimento do Araguaia -CODEARA e inobservância do regime de competência na apropriação de receitas). Quanto à infração descrita no Termo de Verificação e Constatação nº 02 (infração 5 : Insuficiência na apuração do lucro bruto nas operações imobiliárias), cancelou a exigência, uma vez que a fiscalização tributou toda a receita bruta no ano calendário da venda, procedimento que não encontra amparo na legislação.

Em relação à inobservância do regime de competência na apropriação de receitas (postergação no reconhecimento de receitas), registra o voto condutor:

“A jurisprudência administrativa vem se firmando no sentido de que o descumprimento do Parecer Normativo nº 02/96 é motivo ensejador da nulidade do lançamento.

Entretanto, entendo que, na busca da verdade material, estando os fatos perfeitamente narrados, bem assim a capitulação legal corretamente determinada, o cancelamento tendo em vista o descumprimento a método de cálculo deve ser apreciado pelo Julgador com cautela.

Se a amulação do lançamento importar impossibilidade posterior de lançamento, por já ter se expirado o prazo decadencial, entendo que, se o crédito apurado pela Fiscalização for maior que o efetivamente devido, nenhum prejuízo restou ao contribuinte, podendo o montante adequado ser apurado pelo Julgador.

Isso porque o contribuinte não se defende do cálculo – ressalvada a hipótese de erro em seu prejuízo – mas dos fatos narrados no auto de infração, com a correspondente capitulação legal.

Entendimento diverso importaria atribuir à forma uma supremacia inconcebível em relação ao conteúdo do auto de infração.

Estando o Julgador em condições de apurar o montante correto, repito, não há que se falar em prejuízo.

É certo que o procedimento adotado diverge daquele realizado no Processo nº 10168.004139/00-74, relativo ao mesmo contribuinte, entretanto, naquela situação, duas peculiaridades devem ser observadas: o lançamento que foi cancelado relativo

PROCESSO Nº : 10166.000152/2002-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

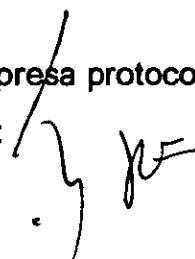
à postergação de imposto referia-se à contribuição social sobre o lucro, o qual não estava atingido pela decadência, bem assim o fato de que a Fiscalização deveria, de qualquer modo, realizar a autuação da multa de mora e dos juros de mora relativos à postergação”

Afinal, assim resultou a decisão de primeira instância:

- 1) Quanto ao IRPJ;
 - a) Mantida integralmente a tributação sobre omissão de receitas (25%, tributação em separado)
 - b) Reduzida a exigência no que se refere à matéria relacionada com a postergação no reconhecimento de receitas;
 - c) Cancelada a exigência a título de insuficiência de lucro bruto;
 - d) Mantidas as exigências relativas às infrações não impugnadas.
- 2) Quanto ao IRRF – Mantida a exigência
- 3) Quanto ao PIS- Reduzidas as exigências para adequação ao decidido quanto ao IRPJ;
- 4) Quanto à CSLL:
 - a) Em relação à postergação no reconhecimento das receitas, reduzida a parcela da exigência, conforme apurado pelo órgão julgador, em razão da não observância do PN 02/96;
 - b) Em relação à omissão de receitas, reconhecido erro na determinação do montante apurado no Auto de Infração, mas, considerando a adequação da descrição dos fatos e a correção do enquadramento legal, retificada a apuração e reduzida a exigência.
- 5) Quanto à COFINS, mantida a exigência.

Tendo em vista a parcela do crédito exonerada, foi interposto recurso de ofício.

Ciente da decisão em 03/11/2002, a empresa protocolizou recurso voluntário em 18/11/2002, no qual alega, em síntese, que:



PROCESSO Nº : 10166.000152/2000-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

Quanto à decadência

Pondera que, por se tratar de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo de decadência se inicia na data da ocorrência do fato gerador e assim, em dezembro de 2000 não mais estava a Fazenda autorizada a efetuar lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos até novembro de 1995, não merecendo acolhida a aplicação do art. 173, uma vez que, para tanto, necessitaria estar comprovado o evidente intuito de fraude. E quanto às contribuições sociais, a jurisprudência é pacífica no sentido de que o prazo é de cinco anos.

Quanto às infrações apuradas conforme Termo de Verificação e Constatação nº 1:

Articula suas razões de recurso sob os seguintes títulos: Presunções; Dos Contratos; Dos Critérios e da Metodologia Utilizados no Lançamento; Do não Atendimento aos Pressupostos do Lançamento; Das Duplicidades de Lançamento. Suas alegações podem ser assim resumidas:

Diz que a fiscalização contesta as operações relacionadas ao imóvel rural Fazenda Santa Terezinha, à recompra do terreno no Morumbi e ao Terminal de Cargas baseada em simples presunções.

Acrescenta que, embora indevidas as presunções, deixa de rechaçar as relativas ao terreno no Morumbi e ao Terminal de Cargas, porque não surtem efeitos no presente lançamento. Quanto à Fazenda Santa Terezinha, tece suas considerações.

Afirma que, de acordo com a documentação que menciona, com os lançamentos contábeis da empresa CODEARA verificados pela Fiscalização, com os lançamentos contábeis da Recorrente e com os depoimentos extraídos da CPI, constata-se o seguinte:

- Em 22/12/93 a CODEARA vendeu ao Grupo OK e Monteiro de Barros uma área rural de 53.964 hectares, posteriormente retificada para 53.753,45 ha, tendo sido a transação quitada com unidades imobiliárias (inicialmente 66 unidades e, após termo de re-ratificação de 22/06/94, 73 unidades).
- Tendo em vista a permuta das unidades pela fazenda, e tendo em vista a não outorga da escritura pública das unidades imobiliárias para a CODEARA, inclusive por problemas de liberação da hipoteca em favor da Caixa Econômica Federal, foi efetuada a cessão para a CODEARA vender e receber pela venda dos imóveis. Nesse ponto, resta rechaçada a argumentação dos ilustres julgadores de que não se tratou de permuta e que se teria simplesmente outorgado procuração à CODEARA para o recebimento do produto da venda dos imóveis. De fato, houve a necessidade de outorga da procuração, posto que no momento da permuta não foi possível a transferência através de registro em cartório, o que se verificou por motivos alheios à vontade das partes, o que não desnatura a natureza da permuta.
- Após o recebimento pela CODEARA do produto da venda das unidades imobiliárias, e do recebimento de notas promissórias, correspondentes ao produto da venda de algumas unidades, e concluída a condição contratada, foram outorgadas as escrituras públicas. Uma de Venda e Compra e Dação em Pagamento, e outra de Venda e Compra e Confissão de Dívida.
- Se o preço pela Fazenda corresponde ao resultado da venda de 73 unidades imobiliárias, todas pertencentes à Recorrente e contabilizadas em seu "ativo permanente, e considerando que consta como comprador, no contrato, o Grupo Monteiro de Barros, este se tornou, no mesmo ato (23/12/93), devedor da Recorrente por dívida que foi parceladamente liquidada conforme depósitos registrados na conta "Contratos de Mútuo V. Venda de Imóveis". Importante deixar claro que se utiliza a expressão contrato de mútuo porque os depósitos foram efetuados, por

determinação da credora (Recorrente), em empresas coligadas, o que é absolutamente normal e usual entre estas, por questões de economia fiscal, bancária e financeira.

- Em transação decorrente da acima mencionada, a Recorrente entendeu por bem vender não só parte, mas a totalidade da Fazenda, a qual já havia sido incrementada e valorizada, ao Grupo Monteiro de Barros, que passou a ser o único proprietário dos 53.750,45 ha, seja via Agropecuárias Reunidas S/A, ou Recreio Participações Ltda., conforme se constata das escrituras e da cessão de direitos que legitima os compradores constantes das escrituras.
- Sobre a permuta das 73 unidades imobiliárias, em determinado momento, tendo em vista problemas para a liberação de hipoteca, os terceiros adquirentes. Alegando que estariam impedidos de obter escritura definitiva, pararam de efetuar os respectivos pagamentos. Tendo em vista esse problema e o descontentamento da CODEARA, o Grupo Monteiro de Barros, então o único interessado na área rural, negociou com a CODEARA a emissão de 45 notas promissórias, subrogando-se no direito de receber pela venda das unidades, em montante correspondente aos valores ainda não recebidos pela CODEARA e substituídos pelas notas promissórias. Isso reforça o fato de que as unidades eram, de direito, da CODEARA. Ou seja, diferentemente do alegado pelos julgadores, se alguma receita ou lucro foi gerado em decorrência dessa operação, deveria ser tributado em 1993. O quadro inserto no item II.1 das fls. 27 a 32 da Impugnação elucidam a transação.

Acrescenta que, apesar de todos os documentos e depoimentos das partes envolvidas e laudos periciais, o trabalho fiscal, dentre as imputações constantes do lançamento em questão, procedeu ao lançamento das *"receitas oriundas das vendas dos imóveis dados em garantia à SIMPEX-CODEARA"* como omissão de receitas. Ora, os valores pela venda das unidades imobiliárias foram recebidos pela CODEARA e pelo Grupo Monteiro de Barros, este referente às notas promissórias emitidas pelo mesmo à CODEARA. Portanto, a Fiscalização baseou-se

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2009-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

em presunções, meras opiniões, tanto assim que os créditos foram duplamente lançados (como omissão de receitas e como imposto postergado).

Afirma que as unidades imobiliárias antes pertencentes à Recorrente foram objeto de permuta, e na decisão recorrida presume-se a inexistência de permuta, alegando que as unidades imobiliárias funcionaram como garantia de pagamento da operação, sendo, durante todo o período, de propriedade da Recorrente. A presunção fiscal não tem suporte fático, pelas seguintes razões:

- a) se as unidades apenas funcionaram como garantia, das duas uma: ou a Recorrente deveria tê-las recebido de volta após o pagamento ou, pelo menos, deveria ter efetivamente recebido o produto de suas vendas;
- b) a Recorrente não permaneceu com as unidades imobiliárias, tampouco recebeu pelas mesmas outra coisa senão o imóvel rural;
- c) a própria fiscalização admite que foi a CODEARA que recebeu diretamente pela venda das unidades imobiliárias, uma vez que os recursos foram direcionados diretamente dos compradores à CODEARA;
- d) às fls. 10 da decisão admite-se que o que é relevante para o fato gerador é a disponibilidade econômica ou jurídica da renda, não importando o fato financeiro; se é assim, só se poderia imputar à Recorrente disponibilidade jurídica se fosse desconsiderado o contrato que obrigava a Recorrente a atribuir à CODEARA escritura definitiva das unidades imobiliárias;
- e) o instituto de direito civil – permuta – firmado entre as partes não pode ser alterado pela fiscalização, ainda que apenas para efeitos tributários;
- f) a fiscalização admite que a CODEARA solicita a baixa das hipotecas que oneravam os imóveis, o que, mais uma vez, comprova a natureza da operação: permuta;
- g) a utilização de procuração não afasta a permuta, sendo absolutamente comum a este tipo de negociação a venda direta sem outorga de escritura anterior, seja para evitar formalidades ou custas cartoriais, seja pela impossibilidade que se verificou em função do financiamento perante a CEF;
- h) caso não se tratasse de permuta, mas venda com garantia, a CODEARA deveria prestar contas à Recorrente, o que não se verificou;

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

- i) caso não se tratasse de permuta, no mínimo a CODEARA deveria devolver ou cobrar a diferença, dependendo dos valores de venda das unidades imobiliárias, se superiores ou inferiores ao "valor de venda" da Fazenda; nada disso ocorreu, sendo que o único ajuste que existiu se deu em face da impossibilidade de liberação de parte dos imóveis permutados;
- j) a transação correspondeu, efetivamente, a uma permuta entre imóvel rural e unidades imobiliárias.

Diz que, ainda que subsistisse qualquer indício a amparar a presunção adotada pela Fiscalização, tal se torna enfaticamente insubsistente frente ao contido na própria Escritura de Venda e Compra e Dação em Pagamento, na qual consta que *"o preço de venda corresponde aos imóveis acima.."*, lavrada no 27º Tabelionato de Notas. Da mesma forma, na Escritura de Venda e Compra e Confissão de Dívida também lavrada no 27º Tabelionato de Notas restou demonstrada a operação de venda das glebas da Fazenda Santa Terezinha contra entrega de unidades imobiliárias, diferenciando-se a primeira operação uma vez que a Recreio Agropecuária (empresa do Grupo Monteiro de Barros) ficou responsável pelo recebimento da venda das unidades imobiliárias em troca das notas promissórias.

Aduz que, ao contrário do afirmado às fls. 28 da decisão recorrida, não só não houve ingresso de recursos relativos à venda das unidades imobiliárias, como também não se verificou aumento patrimonial por ocasião da permuta com a CODEARA, pois simplesmente se recebeu a área rural em troca das unidades imobiliárias. O acréscimo patrimonial somente ocorreu com a venda do imóvel rural para o Grupo Monteiro de Barros, o que foi levado à tributação e considerado como imposto postergado. Destaca que nas autuações sequer foram considerados o custo da fazenda e os custos dos apartamentos.

Quanto à referência da fiscalização à *"enorme discrepância de valores entre os números apresentados no contrato e escrituras, e aqueles apresentados pelo Grupo Monteiro de Barros.."*, afirma que o fato de existir a divergência não deve ensejar qualquer presunção por parte da fiscalização. Sobre

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

as diferenças de valores, diz ser importante salientar que: (a) o Grupo Monteiro de Barros não pagou pelas unidades imobiliárias, mas por operação que consiste na compra da totalidade da área rural; (b) o pagamento foi financiado em aproximadamente 5 anos; (c) o Grupo OK não tem motivo para subsidiar o Grupo Monteiro de Barros; (d) uma vez que o Grupo Monteiro de Barros paga pela Fazenda, tal valor deve corresponder ao seu valor de mercado, possivelmente auferível pelo vendedor (Grupo OK).

Pondera que, diferentemente do alegado na Decisão recorrida, não há necessidade de demonstração do cálculo de juros e correção monetária cobrados pelo financiamento do valor ao Grupo Monteiro de Barros, decorrente da compra da área rural, posto que a venda entre particulares pode e usualmente é efetuada pelo valor de mercado e foram consideradas benfeitorias e melhorias realizadas no imóvel. Além do mais, tratando-se de negócio entre pessoas não ligadas, não há que se perquirir acerca dos valores praticados, de livre arbítrio das partes.

Em se tratando de avaliação, diz que o documento juntado à impugnação, referente à ação desapropriatória movida pelo INCRA, em face da CODEARA e outros, referentes a glebas da mesma área rural desmembradas das transações em questão, avalia a terra nua em R\$ 540,00/ha., e a Fazenda Santa Terezinha tem 53.000 ha.

Afirma que não pode ser autuada porque fez um bom negócio, e que adentrou nesse aspecto apenas para demonstrar a falta de sustentabilidade das presunções adotadas, mas, especificamente neste caso, tal presunção em nada repercute no lançamento, posto que todos os valores auferidos neste negócio foram levados à tributação, não havendo que se falar em omissão de receitas, residindo a discussão apenas acerca da postergação.

Anota que o fato, ressaltado pela fiscalização, de as escrituras terem sido lavradas apenas em 1997 é absolutamente comum no mercado imobiliário, e quanto aos contratos que ampararam a operação referente ao imóvel

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

rural não terem sido registrados, sua validade independe de registro e sua autenticidade foi atestada por laudo pericial, não autorizando qualquer presunção de omissão de receita.

Resume a situação ao final da operação, como a seguir:

- a) A CODEARA vendeu a fazenda, recebendo o preço ajustado, dividido entre permuta com imóveis notas promissórias emitidas pelo Grupo Monteiro de Barros em montante correspondente a algumas unidades imobiliárias;
- b) O Grupo OK recebeu o imóvel rural, entregando em permuta 73 unidades imobiliárias. Posteriormente, o Grupo OK entregou a totalidade do imóvel rural ao grupo Monteiro de Barros, recebendo deste, pagamentos parcelados;
- c) O Grupo Monteiro de Barros, por sua vez, recebe, através de suas empresas ligadas – Recreio e Agropecuária – a totalidade da área rural, pagando pela mesma ao Grupo OK, como dito. De outra parte, em operação que nada tem a ver com o Grupo PK, o Grupo Monteiro de Barros emitiu 45 notas promissórias à CODEARA, subrogando-se no direito de receber o resultado da venda das unidades imobiliárias, no valor das notas promissórias emitidas.

Sobre a alegação de que a Recorrente continuou como proprietária da área rural alienada, alega que em 1997, data da lavratura das escrituras públicas, as empresas que constam como proprietárias da área – Recreio e Agropecuária – sempre foram, desde a sua constituição, integrantes do Grupo Monteiro de Barros. E que o que de fato ocorreu posteriormente à transação objeto da autuação, e que nenhuma relação tem com o presente caso, mas que se esclarece para evitar maiores presunções, foi o seguinte: Em 30/01/98, portanto, posteriormente à conclusão da operação, empresa ligada ao Grupo OK (CIM) requereu o cancelamento de débitos junto ao INSS via dação em pagamento de imóvel rural. Esse procedimento foi adotado por várias empresas no País, ao saberem da oportunidade de regularizarem sua situação fiscal sem ter que se submeter a desembolso de caixa imediato nem se submeter a juros SELIC. A maioria dessas empresas utilizou-se de imóveis de terceiros, o que se dava a título

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

de empréstimos, até a concretização da dação das terras à autarquia. Também posteriormente ao período objeto dos lançamentos de que se trata, houve dação em pagamento através do imóvel rural em questão, em função de dívida contraída com o Banco OK de Investimentos S/A. Tais fatos são alegados apenas para afastar as alegações contidas na decisão recorrida, mas não são objeto de apreciação neste Recurso, pois tratam de operações diversas e posteriores àquelas que deram origem à presente.

Sobre a impossibilidade de utilização de presunções, traz a colação vasta doutrina e jurisprudência.

A seguir, refere-se a Recorrente ao fato de as operações estarem integralmente formalizadas em instrumentos públicos e particulares, cuja autenticidade e veracidade foram devidamente comprovadas pela CPI, conforme laudos anexados aos autos. Invoca o princípio da verdade material para destacar que essa deve ser apurada por todos os meios e provas permitidos em direito, dentre as quais os contratos e escrituras em questão. Diz que a operação relativa à Fazenda Santa Terezinha está reportada em escrituras públicas, cuja presunção de veracidade decorre da lei (CPC- "art. 364 - O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença")

Assim, pondera que, quanto à operação com a CODEARA, ou se entende que foi efetuada em 1993, como atestam os documentos, ou constata-se que referida operação só foi concluída, para efeito do disposto no ordenamento jurídico pátrio, quando do implemento da condição suspensiva contratada, o que, *in casu*, teria se verificado no momento em que foram lavradas as escrituras públicas (maio de 1997).

Invoca os artigos 114 e 118 do Código Civil e os arts. 116. II e 117, I, do CNT para concluir que, ao não observar o momento do implemento (1977) nem o momento da permuta (1993), o lançamento pecou sob todos os aspectos, para o único fim de ensejar a tributação no ano-base de 1995.

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

Invoca, ainda, os artigos 109 e 110 do CNT e doutrina e jurisprudência a eles respeitante para afirmar que a autoridade administrativa deve buscar no Direito Privado, e não em convicções próprias ou normas por analogia empregadas, o conceito e os efeitos das cláusulas contratuais condicionais suspensivas.

Finalmente, quanto à omissão de receitas, reitera que não faz referência às operações relativas ao terreno no Morumbi e ao Terminal de Cargas por não serem objeto do lançamento de que trata este processo. Quanto ao imóvel rural, esclarece que não foram contabilizadas as receitas decorrentes das unidades imobiliárias porque foram dadas em permuta, não se tratando de receitas da Recorrente. E diferentemente do afirmado, foram encontrados os registros contábeis decorrentes da venda do imóvel rural, tanto que foram objeto de lançamento fulcrado em postergação.

Diz que, para a postergação, foram considerados os valores contabilizados a crédito da conta 2201050001 – Contratos de Mútuo Venda de Imóveis – ou seja, as quantias recebidas do Grupo Monteiro de Barros por conta da venda da Fazenda Santa Terezinha; e que, como omissão de receitas, foram lançados os valores de venda dos imóveis dados em permuta à CODEARA, que os vendeu e recebeu o produto de tais vendas, seja diretamente dos compradores, seja pelo recebimento de notas promissórias emitidas pelo Grupo Monteiro de Barros. Partindo de levantamento realizado pela fiscalização na CODEARA, o auto de infração considerou, para cálculo da suposta omissão de receita, o valor total da venda dos imóveis vendidos em 1995, contabilizando mês a mês, conforme a data em que foi firmado o contrato de venda de cada unidade. O recebimento pelas vendas, se considerados na competência de 1995, devem ser considerados para a CODEARA, que os recebeu em permuta. Em relação à Recorrente, afirma que, caso a permuta pudesse gerar efeitos tributários, os respectivos valores deveriam ser lançados ou para o período de 1993, quando foi efetuada a permuta, ou para o ano de 1997, quando se consumou a operação.

No que se refere a regimes (competência mensal, competência anual ou caixa), ressalta que no lançamento, cuja capitulação legal não pode ser alterada pelo julgador, os auditores procederam ao enquadramento no art. 219 do RIR/94, portanto no regime de competência anual. Para o cálculo do imposto postergado, o lançamento considerou os valores relativos à conta "contrato de mútuo venda de imóveis", oferecidos à tributação em 1998, por entender que deveriam ter sido contabilizados em 1995, os valores recebidos naquele ano, oriundos do Grupo Monteiro de Barros, relativamente à parte do pagamento da Fazenda Santa Terezinha. Assim, diz que o lançamento referente à postergação apresenta falta de conexão entre a capitulação legal e o critério adotado, pois que:

- a) Se considerado o regime de competência, ou o lançamento deveria se reportar a 1993, já que a compra da fazenda pelo grupo OK e, ato contínuo, venda desta para o Grupo Monteiro de Barros se deu nesse ano, ou deveria se reportar a 1997, data em que se deu a conclusão da operação com o implemento da condição. Se considerado o regime de caixa, a capitulação legal é inadequada;
- b) O lançamento computou juros sobre juros (procedimento devidamente corrigido pela decisão recorrida);
- c) O lançamento deduziu a multa de mora do principal integralmente pago, como se o principal não estivesse integralmente pago, e sobre o imposto exigido imputou nova multa, então agravada. (procedimento devidamente corrigido pela decisão recorrida, apesar de indevidamente ter sido mantida a multa agravada);
- d) Ocorreu duplicidade de exigência de juros e multa, em desacordo com item 6.2 do Parecer Normativo 02/96;
- e) O lançamento não obedeceu ao determinado no § 4º do Parecer Normativo 02/96 (procedimento já corrigido pela decisão);
- f) O adicional do IRPJ foi aplicado sobre a base de cálculo cheia, sem considerar a exclusão do valor isento do adicional e das alíquotas diferenciadas (não observado pela decisão recorrida).

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

Acrescenta que, apesar de o lançamento ter sido parcialmente corrigido pela decisão recorrida, deve o mesmo ser cancelado, não apenas pela necessidade de correção de outros erros, mas também pela impossibilidade de agravar na decisão.

Ressalta que, em se tratando de regime de competência e de transações com condição suspensiva (Fazenda Santa Terezinha) ou venda de unidades não concluídas, de acordo com o art. 300 do RIR/99 combinado com art. 27. § 1º do RIR/99, o lucro bruto pode ser reconhecido quando implementada a condição. E mais, de acordo com os arts. 116, II e 117, I, do CTN, a situação só gera efeitos jurídicos se a condição se tornar efetiva, perfeita e acabada, o que, no que se refere ao lançamento por postergação (transações recativas à Fazenda Santa Terezinha) só se verificou em 1997.

Sobre a omissão de receitas, diz que a transação relativa às 73 unidades ocorreu em 1993, sob a modalidade permuta, e que a IN SRF 107/98 diz que, no caso de permuta sem torna, não há resultado a apurar, uma vez que cada pessoa jurídica atribuirá ao bem que receber o mesmo valor contábil do bem baixado. Assim, se houvesse alguma omissão de receitas relativa à transação, esta seria referente a período anterior ao do lançamento em questão (1993), ou ao período de 1997, quando houve o implemento da condição suspensiva. Porém nem há que falar em omissão de receita, mesmo para 1993, porque não houve diferença apurada pela troca das unidades imobiliárias pela área rural, ou seja, permuta sem torna, nada havendo a tributar, conforme determina o item 2.1.1 da IN 107/88.

Acrescenta que, por outro lado, é incorreto o critério adotado pela fiscalização de considerar o total das vendas mensais, quer porque as unidades imobiliárias foram vendidas pela CODEARA, que recebeu o produto das vendas, conforme declara a própria fiscalização, quer porque, ainda que por absurdo pudesse ser imputada omissão de receitas por parte da Recorrente, deveria ser observado o disposto na legislação de regência, que, para as vendas a prazo, admite o reconhecimento do lucro bruto em cada período de apuração proporcionalmente à receita das vendas recebida. Além disso, não se considerou o

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

custo dos imóveis permutados (considerados pela fiscalização como vendidos). Ainda que as receitas fossem tributadas por ocasião das vendas, desconsiderando-se que foram vendidas a prazo, deveria ter sido computado o custo orçado também de uma só vez.

Diz, ainda, que, ao contrário do decidido em primeira instância, não há na legislação qualquer exclusão de aplicação da alíquota efetiva de CSLL de 9,09, sendo a contribuição, em 1995, dedutível da base do IRPJ e de sua própria base de cálculo, situação só alterada com a Lei 9.316/96.

Aduz que, para feito de cálculo da CSLL e da COFINS sobre omissão de receita, o lançamento utilizou a Ufir do dia do evento, quando deveria ser a do último do mês (art. 180 c/c art. 739, § 1º do RIR/94)

Afirma que a Fazenda Pública tem o dever de demonstrar, no correspondente auto de infração, a metodologia seguida para a apuração do imposto, motivando-a e adequando-a à capitulação legal adotada, e a fiscalização não logrou fazê-lo, acarretando a nulidade do auto de infração

Desenvolve, ainda, razões específicas quanto aos lançamentos reflexos, argumentando: (a) ser descabida a desconsideração da alíquota de 9,09% para a CSLL relativa à omissão de receitas, uma vez que a dedutibilidade da contribuição de sua própria base de cálculo só foi revogada em 1996; (b) a não incidência da Cofins sobre venda de imóveis, trazendo farta jurisprudência; (c) a impossibilidade de incidência do IRRF (art. 739 do RIR) sobre a parcela de omissão de receita, uma vez porque não se pode considerar como recebido por alguém valores comprovadamente recebidos por outrem que os tributou.

Quanto à Multa, alega não ter ficado comprovado o evidente intuito de fraude, não se justificando a aplicação da multa de 150%.

Quanto aos juros, diz ter sido aplicada uma lei posterior ao evento (Lei 9.065/95), ou seja, a lei que instituiu a Selic retroagiu para alcançar um evento

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24

ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

já consumado (período-base de 1994). Discorre sobre a impropriedade de taxa remuneratória para fins de determinação de juros de mora e alega, ainda, violação ao art. 161 do CTN e 192, § 3º da Constituição. Traz doutrina e jurisprudência em seu socorro.

É o relatório.



PROCESSO Nº : 10166.000152/2009-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

VOTO VENCIDO

Conselheira Sandra Maria Faroni, Relatora

O recurso é tempestivo e, tendo sido feito o arrolamento de bens de ofício, preenche as condições de seguimento. Dele conheço.

A preliminar de decadência é de ser rejeitada. É notória, no caso, a intenção de impedir ou retardar o conhecimento, pelo fisco, da ocorrência do fato gerador dos impostos e contribuições devidos.

Entre os muitos outros fatos, a realização de operação envolvendo extensa área rural e 73 imóveis da Recorrente por US\$ 2.000.000,00, com a participação do Grupo OK e do Grupo Monteiro de Barros como compradores, sem contabilização em nenhuma das empresas dos grupos, e cujos contratos não especificam a participação de cada comprador, evidenciam o intuito de fraude. Nesse caso, segundo a melhor doutrina, o prazo decadencial passa a ser regido pelo art. 173, inciso I, do CNT, em razão do comando específico emanado do § 4º, *in fine*, do art. 150. É que, inexistindo regra específica, no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo, simulação e conluio, deve ser adotada a regra geral, esta contida no art. 173, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de ferir o princípio da segurança jurídica.

Portanto, em se tratando de fatos geradores ocorridos em 1995, tem-se que:

- a) Para a infração correspondente a omissão de receitas, a legislação de regência é a prevista nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/1992, alterados pelo

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

artigo 3º da Lei nº 9.064/1995, considerando-se ocorrido o fato gerador e vencido o tributo na data da omissão. Sendo assim, o fisco poderia apurar a infração e efetuar o lançamento no próprio ano-calendário de 1995, iniciando-se a contagem do prazo decadencial em 1º/01/1996, estando encerrada em 31/12/2000.

- b) Para as demais infrações, a contagem se iniciaria em 1º de janeiro de 1997 (regra geral – art. 173 do CNT). Entretanto, esse termo inicial fica antecipado pela entrega da declaração de rendimentos. Assim, o prazo somente expiraria em 29 de maio de 2001.

No caso, tendo a ciência do auto de infração ocorrido em 07 de dezembro de 2000, afasta-se a preliminar de decadência.

MÉRITO

Preambularmente, anote-se que o decidido em relação às matérias tratadas no auto de infração matriz (IRPJ) aplica-se, por inteiro, aos autos reflexos, naquilo que não houver razões específicas para seu afastamento.

As razões de recurso desenvolvidas quanto às parcelas das exigências que permanecem litigiosas relacionam-se com as seguintes matérias:

- a) omissão de receitas e postergação no reconhecimento de receitas, apuradas conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal nº 01, e relacionadas com a operação envolvendo área rural adquirida da CODEARA e 73 unidades imobiliárias da Recorrente;
- b) alíquota da CSLL;
- c) tributação pelo IRRF da omissão de receitas
- d) não incidência da COFINS sobre vendas de imóveis;
- e) descabimento da multa agravada;
- f) descabimento dos juros calculados segundo a SELIC.

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

Passo a apreciá-las:

POSTERGAÇÃO

Quanto à parcela relacionada com a postergação no reconhecimento de receitas, registra o voto condutor:

“A jurisprudência administrativa vem se firmando no sentido de que o descumprimento do Parecer Normativo nº 02/96 é motivo ensejador da nulidade do lançamento.

Entretanto, entendo que, na busca da verdade material, estando os fatos perfeitamente narrados, bem assim a capitulação legal corretamente determinada, o cancelamento tendo em vista o descumprimento a método de cálculo deve ser apreciado pelo Julgador com cautela.

Se a anulação do lançamento importar impossibilidade posterior de lançamento, por já ter se expirado o prazo decadencial, entendo que, se o crédito apurado pela Fiscalização for maior que o efetivamente devido, nenhum prejuízo restou ao contribuinte, podendo o montante adequado ser apurado pelo Julgador.

Isso porque o contribuinte não se defende do cálculo – ressalvada a hipótese de erro em seu prejuízo – mas dos fatos narrados no auto de infração, com a correspondente capitulação legal.

Entendimento diverso importaria atribuir à forma uma supremacia inconcebível em relação ao conteúdo do auto de infração.

Estando o Julgador em condições de apurar o montante correto, repito, não há que se falar em prejuízo.

É certo que o procedimento adotado diverge daquele realizado no Processo nº 10168.004139/00-74, relativo ao mesmo contribuinte, entretanto, naquela situação, duas peculiaridades devem ser observadas: o lançamento que foi cancelado relativo à postergação de imposto referia-se à contribuição social sobre o lucro, o qual não estava atingido pela decadência, bem assim o fato de que a Fiscalização deveria, de qualquer modo, realizar a autuação da multa de mora e dos juros de mora relativos à postergação”

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

A seguir, passa a demonstrar o valor do imposto postergado e reduz o valor da exigência a esse título.

Quanto a esse item, observo, inicialmente, que o fato de a anulação do lançamento importar impossibilidade posterior de lançamento, por já ter se expirado o prazo decadencial, não pode influenciar na decisão. Ou o lançamento está errado e deve ser cancelado, ou não está, e deve ser mantido. Não tem, o julgador, poder discricionário a respeito. Por outro lado, a decisão de primeira instância, na realidade, refez o lançamento, não se tratando, simplesmente, de *refazimento dos cálculos em razão de descumprimento do Parecer Normativo nº 02/96*. Até porque o PN 02/96 trata da consideração dos efeitos da correção monetária das demonstrações financeiras nas bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido nos ajustes correspondentes a todos os períodos-base compreendidos no prazo em que tiver ocorrido postergação do pagamento do imposto e da contribuição. E nada a respeito desses efeitos consta no cálculo refeito no voto condutor do acórdão.

Feitas essas considerações iniciais, e lembrando que, no caso, não se trata simplesmente de descumprimento, no lançamento, das determinações do Parecer Normativo 02/96, registro que, caso se tratasse simplesmente retificação de cálculo, mas não de descumprimento das normas que devem reger o lançamento, concordo com o entendimento de que a retificação em favor do contribuinte poderia (e deveria) ser feita pelo julgador.

Passo a analisar o lançamento referente a esse item, frente às disposições da legislação tributária.

O Decreto-lei nº 1.598/77, nos seu art. 6º, parágrafos 5º a 7º, determina:



“ Art. 6º

§ 5º- A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento do imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

- a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido;*
- b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.*

§ 6º- O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, após compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no § 4º

§ 7º- O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.”

No caso, o que ocorreu foi o seguinte:

- Auto de Infração:

Os autuantes fizeram a apuração em separado para cada parcela de receita não reconhecida em 1995, da seguinte forma:

- a) apuraram o imposto devido em 1995 (alíquota de 25%) sobre cada parcela de receita;
- b) apuraram o imposto pago em 1998 (alíquota de 15%) sobre a mesma parcela;
- c) ao valor apurado conforme alínea b, imputaram a multa de mora de 20% e os juros de mora (70,18%), levantando quanto do valor pago em 98 se destinou a extinguir o tributo devido em 1995 (b, - 0,2 b - 0,7018 b);
- d) a diferença entre o imposto apurado conforme item 'a' e a parcela extinta conforme 'b' corresponderia a imposto ainda devido.



PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

A soma das diferenças de imposto sobre cada parcela, totalizando R\$ 858.207,03, foi o imposto lançado (diferença de imposto a ser lançada, conforme §§ 6º e 7º acima transcritos).

- Decisão de Primeira Instância

No voto condutor do acórdão, o procedimento adotado foi o seguinte:

- levantado o valor do imposto pago em 1995, conforme valores apurados pelo contribuinte (lucro real de R\$ 367.614,40, alíquota de 25% e adicional);
- somadas todas as receitas não reconhecidas em 1995, totalizando R\$ 5.007.400,00;
- determinado o valor do lucro real de 1995 após a inclusão das receitas referidas na alínea b supra (5.375.014,40).
- apurado o imposto devido em 1995 (25% do item c mais adicional)
- apurada a diferença entre o imposto devido em 1995 (d) e o imposto pago (a), que resultou em R\$ 2.128.438,86 de imposto de 1995 não pagos;
- apurada a diferença entre o imposto devido e não pago em 1995 (e) e o imposto pago em 1998 (à alíquota de 15% e adicional totalizando R\$799.999,08) , resultando em R\$ 1.328.441,78, que foi considerada pelo julgador como a diferença devida.

Registrou o relator que sobre o montante de R\$ 799.999,08 caberia o lançamento de multa e juros de mora, mas que essa imposição não foi prevista pela Fiscalização, razão pela qual o julgador não podia reconhecê-la.

Analisando o lançamento frente apenas ao que dispõe o Decreto-lei nº 1.598/77, observam-se algumas irregularidades, a saber:

- No auto de infração foi indevidamente imputada a multa de mora. O Decreto-lei nº 1.598/77 prevê apenas a exigência de correção monetária e juros de

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

mora. O artigo 16 do Decreto-lei nº 1.967/82 só poderia servir de amparo à imposição da multa se antes do Decreto-lei nº 1.598/77 não houvesse previsão legal para a sua exigência. Se assim fosse, poder-se-ia entender que o Decreto-lei nº 1.598/77 não falou em multa de mora porque não havia previsão legal para sua exigência, mas lei superveniente que a instituisse para todos os pagamentos espontâneos em atraso alteraria aquele Decreto-lei. Todavia, tal não corresponde à realidade, eis que já a Lei nº 2.354/54, art. 32, continha previsão nesse sentido.

- b) Outro equívoco cometido no auto de infração consistiu em não considerar o adicional pago sobre o imposto postergado.

Além das irregularidades acima referidas, o que de fato é relevante, no presente caso, é que o lançamento deixou de observar as prescrições legais vigentes. Senão, vejamos:

Até a edição da Lei nº 9.430/96 não havia previsão legal para lançamento isolado das multas proporcionais ao valor do imposto e de juros de mora. Portanto, uma vez que, como regra geral, o pagamento espontâneo fora do prazo deve ser acompanhado dos juros e da multa de mora, o recolhimento do valor do imposto sem esses acréscimos não extinguiu o crédito tributário, razão pela qual a autoridade administrativa utilizava-se do método da imputação para considerar extinto parcialmente o crédito, e exigir, de ofício, a parcela não extinta.

A Lei 9.430/96 veio permitir a lavratura de auto de infração, apenas para exigência de multa ou de juros de mora (art. 43). Assim sendo, a partir de 01 de janeiro de 1997, caracterizada a postergação nos termos do artigo 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, deve a administração formalizar a exigência dos acréscimos moratórios (no caso, apenas juros de mora) conforme previsto no art. 43 da Lei nº 9.430/96, não mais sendo aplicável o método da imputação.

Assim, o que a decisão de primeira instância fez foi aperfeiçoar o lançamento para adequá-lo às disposições legais vigentes (Lei 9.430/96), o que não

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

lhe era dado fazer, não só em razão da decadência, mas também por não se revestir, o órgão julgador, da condição de autoridade lançadora.

Deve, pois, ser cancelada a exigência em relação a esse item.

OMISSÃO DE RECEITAS

Essa matéria está relacionada com operação envolvendo área rural adquirida da CODEARA e 73 unidades imobiliárias da Recorrente. O aspecto central do litígio gira em torno da caracterização da operação. Enquanto a decisão recorrida, confirmando a acusação da fiscalização, entendeu ter ocorrido compra e venda da área rural, tendo as unidades imobiliárias sido dadas em garantia, a Recorrente afirma ter ocorrido permuta.

Na peça recursal, diz a Recorrente que a fiscalização utilizou-se de presunção para afirmar não ter ocorrido permuta, e que as unidades imobiliárias funcionaram como garantia de pagamento da operação. E diz que os aspectos fáticos desmentem essa, no seu dizer, presunção, declinando uma série de considerações.

Inicialmente, é de se considerar que a fiscalização não se utilizou de presunção, mas caracterizou a operação de acordo com os documentos e registros contábeis existentes. Assim, o **compromisso de venda e compra** de imóvel rural firmado entre CODEARA (na qualidade de vendedora) e Grupo OK e Grupo Monteiro de Barros (na qualidade de compradores) registra que o **preço ajustado foi o equivalente a US\$ 2.000.000,00** (Cláusula IV) e o **pagamento do preço** seria feito pelas Compradoras à Vendedora **com o produto da venda de cada uma das unidades imobiliárias** constantes do Anexo IV (cláusula V.2), tendo a vendedora a opção de, ao invés de receber o produto da venda, obter para si a escritura definitiva das unidades imobiliárias que indicar" (Cláusula V.5). Portanto, não diz o instrumento que o pagamento seria feito mediante permuta com as

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

unidades imobiliárias, ou por dação das referidas unidades, ou qualquer outra forma que indicasse que todos os direitos sobre aquelas unidades passavam, desde já, para a compromissária vendedora do imóvel rural. Por outro lado, as unidades imobiliárias continuaram registradas no ativo permanente da Recorrente, o que denota não terem sido permutadas.

Pondera a Recorrente que se as unidades apenas funcionaram como garantia, das duas uma: ou a Recorrente deveria tê-las recebido de volta após o pagamento ou, pelo menos, deveria ter efetivamente recebido o produto de suas vendas. Ora, esse argumento não tem consistência. A Recorrente não poderia ter recebido de volta as unidades após o pagamento, porque foram vendidas (pela Recorrente, representada por sua procuradora, a CODEARA) a terceiros e foram exatamente essas vendas que permitiram o pagamento, conforme previsto no contrato. Quanto à alegação de que o pagamento pelas vendas teria sido feito diretamente à Codeara (embora a Cláusula V.2 do contrato preveja que o produto da venda será entregue pelo Grupo OK e Monteiro de Barros imediatamente após o recebimento), trata-se de acordo entre as partes, que não desnatura o fato de que o vendedor das referidas unidades foi o Grupo OK, e que o produto da venda foi por ele recebido e destinado a pagar o preço da área rural.

Diz ainda a Recorrente que não permaneceu com as unidades imobiliárias, e que não recebeu pelas mesmas, outra coisa senão o imóvel rural. Essa afirmação não encontra respaldo nos autos. As unidades continuaram registradas no seu ativo até serem vendidas aos terceiros adquirentes. E a afirmação de que nada recebeu por elas senão o imóvel rural não a socorre, a uma, porque, na intenção clara de retardar ou omitir ao conhecimento da fiscalização a ocorrência do fato gerador ou as circunstâncias materiais que o envolvem, não contabilizou a operação, não tendo como provar que deu as unidades e recebeu a gleba rural, como alega. E pelos documentos, com a operação praticada, recebeu o terreno e assumiu uma dívida. A duas, porque os contratos de promessa de compra e venda das unidades imobiliárias rezam que as parcelas do preço serão pagas no escritório da Promitente Vendedora (OK) ou em outro local por ela determinado.

PROCESSO Nº : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

Dessa forma, se repassou à CODEARA valor superior ao seu débito, fê-lo por liberalidade.

Também não procede a afirmativa de que só se poderia imputar à Recorrente disponibilidade jurídica se fosse desconsiderado o contrato que obrigava a Recorrente a atribuir à CODEARA escritura definitiva das unidades imobiliárias. Trata-se, na realidade, de obrigação alternativa prevista no contrato, com estipulação de escolha em favor do credor: ou os compromissários compradores liquidariam sua dívida junto à CODEARA com o produto da venda das unidades imobiliárias, ou atribuir-lhe-iam a escritura definitiva das unidades.

A fiscalização não alterou, como afirma a Recorrente, o instituto de direito civil – permuta – firmado entre as partes, porque o contrato firmado não foi de permuta, mas de "compromisso de venda e compra". E o fato de a CODEARA ter solicitado a baixa das hipotecas que oneravam os imóveis não é suficiente para caracterizar a operação como permuta.

Nenhuma lógica na afirmativa da Recorrente de que *"...., ainda que subsistisse qualquer indício a amparar a presunção adotada pela Fiscalização, tal se torna enfaticamente insubsistente frente ao contido na própria Escritura de Venda e Compra e Dação em Pagamento, na qual consta que " o preço de venda corresponde aos imóveis acima..", lavrada no 27º Tabelionato de Notas."*

A escritura registra que, aos 28 de maio de 1997, compareceram, como outorgante vendedora, SIMPEX-CODEARA, como outorgante compradora, Agropecuária Fazendas Reunidas S.A. e como outorgante doadora, Grupo OK Construções e Incorporações. E que pela vendedora foi dito que, por aquele instrumento, vende pelo preço de R\$ 2.828.828,85 nove imóveis no contrato identificados, dos quais R\$ 2.728.828,85 haviam sido recebidos anteriormente em moeda corrente e R\$ 100.000,00 eram recebidos através de dação em pagamento de imóvel pelo Grupo OK. Após descrever discriminadamente cada imóvel vendido, e atribuir-lhes preço para fins de ITBI, registra a escritura que *" O preço da venda corresponde aos imóveis acima os seguintes valores R\$ 100.077,65; R\$*

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

328.694,72; R\$ 142.716,38; R\$ 672.085,64; R\$ 328.694,72; R\$ 348.546,80; R\$ 498.585,95; R\$ 248.852,56 e R\$ 169.374, 42". Como se vê, impossível entender a lógica que levou a Recorrente a afirmar que o fato de constar da escritura o preço dos imóveis vendidos "afasta a presunção de que não teria ocorrido permuta."

Afirma a Recorrente que não só não houve ingresso de recursos relativos à venda das unidades imobiliárias, como também não se verificou aumento patrimonial por ocasião da permuta com a CODEARA, pois simplesmente se recebeu a área rural em troca das unidades imobiliárias, e que o acréscimo patrimonial somente ocorreu com a venda do imóvel rural para o Grupo Monteiro de Barros, o que foi levado à tributação e considerado como imposto postergado. Como já dito neste Voto, a alegação de não ter havido ingresso de recursos e de ter ocorrido simplesmente permuta de apartamentos por gleba rural não encontra respaldo nos documentos e registros contábeis existentes. Também não está provado que o acréscimo patrimonial só ocorreu com a venda do imóvel rural para o grupo Monteiro de Barros, o que foi levado à tributação e considerado imposto postergado. Não ficou provado que os valores transferidos pelo Grupo Monteiro de Barros ao Grupo OK referem-se à venda do imóvel rural. Entendeu a fiscalização as indicações são de que uma parte muito expressiva dos recursos justificados como resultantes da compra e venda da Fazenda não tenham sido resultantes desta operação. Entre outros aspectos, ressalta a fiscalização que os dados apresentados mostram-se confusos e insuficientes para se entender claramente todos os aspectos da negociação envolvendo os dois grupos; há enorme discrepância entre os valores constantes no contrato e das escrituras e aqueles apresentados pelo Grupo Monteiro de Barros como referentes ao pagamento da área rural; o Contrato Particular de Consolidação e ajuste celebrado entre os dois grupos não traz referência aos valores que teriam sido pagos pelo Grupo Monteiro de Barros ao Grupo OK decorrentes de investimentos realizados; as empresas signatárias das escrituras e contratos não são, fundamentalmente, as mesmas empresas responsáveis pelos pagamentos e recebimentos; os pagamentos feitos pelo Grupo Monteiro de Barros estão essencialmente escriturados nas empresas que os receberam sob a rubrica "adiantamento a fornecedores".



PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

Dentre as conclusões da fiscalização sobre os valores transferidos do Grupo Monteiro de Barros para o Grupo OK, vale ressaltar: (a) desde 1992 recursos oriundos de empresas do Grupo Monteiro de Barros passaram a ser transferidos para empresas ligadas ao Grupo OK; (b) todos esses valores foram contabilizados na conta "220.105.0001- Contratos de mútuo V. Imóveis", classificada no passivo exigível à longo prazo da empresa Grupo OK Construções e Incorporações S/A; (c) em nenhum momento, nos anos de 1994 a 1998 – período sob ação fiscal - a empresa apropriou tais valores em contrapartida à contas de resultado, exceção ocorrida somente quando da baixa integral da conta 220.105.0001, em 31 de dezembro de 1998; (d) para justificar essas transferências, lançou-se mão de várias operações as quais as partes envolvidas não lograram comprovar, seja pela forma não usual e normal de se realizar negócios ou empreendimentos entre empresas, seja pela fragilidade da documentação apresentada e até mesmo pelo desconhecimento com que cada uma das empresas registrou as operações em sua contabilidade, ou seja, ambos os grupos, Monteiro de Barros e OK, escrituraram as operações, como sendo referentes a outros negócios; (e) a escrituração da fiscalizada não retrata os fatos que ela diz ter ocorrido, haja vista que não foi localizado nos seus registros contábeis, ao longo dos períodos analisados, nenhuma referência às compras do imóvel rural já citado, do terreno no Morumbi, do Terminal de Cargas, tampouco da receita oriunda dos imóveis dados em permuta pela área rural; (f) o fato, é que receitas, cuja origem não ficou claramente explicada, apesar do empenho da fiscalização, foram postergadas, através de expedientes engenhosos, desde 1992 até 31 de dezembro de 1998, causando prejuízo significativo aos cofres públicos."; (g) a fiscalizada deixou de observar o regime de competência para reconhecimento de receitas auferidas no ano de 1995 e só oferecidas à tributação em 31/12/98.

Portanto, não restou provado que os valores transferidos do Grupo Monteiro de Barros para o Grupo OK e contabilizados na conta "Contrato de Mútuo-V. Imóveis", que serviu de base para o lançamento relacionado com postergação no reconhecimento de receitas, se refiram à venda da Fazenda. Ao contrário, como registrou o Termo de Constatação, trata-se de receitas cuja origem não ficou claramente explicada.

PROCESSO Nº : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

Impertinente, também, a ponderação da Recorrente de que, ainda que a operação realizada em 1993 não se tratasse de permuta, somente em maio de 1997, quando do implemento da condição suspensiva, consolidou-se a operação podendo produzir efeitos, aplicando-se o ar. 117. inciso I, do CTN . A existência de condição não se presume e no contrato firmado em dezembro de 1993 não consta qualquer menção a sua subordinação a implemento de condição suspensiva

Todas as demais alegações de recurso, tais como (a) o Grupo Monteiro de Barros não pagou pelas unidades imobiliárias, mas por operação que consiste na compra da totalidade da área rural; (b) o pagamento foi financiado em aproximadamente 5 anos; (c) o Grupo OK não tem motivo para subsidiar o Grupo Monteiro de Barros; (d) se o Grupo Monteiro de Barros pagou pela Fazenda determinado valor, deve ele corresponder ao seu valor de mercado; (e) tratando-se de negócio entre pessoas não ligadas, não há que se perquirir acerca dos valores praticados, de livre arbítrio das partes) são impertinentes e inúteis diante do fato incontestável de que os documentos (contratos e escrituras) e registros contábeis não respaldam a versão apresentada pela recorrente.

Descabe a arguição de que a legislação de regência admite, para as vendas a prazo, o reconhecimento do lucro bruto em cada período de apuração proporcionalmente à receita das vendas recebida; e de que, se as receitas fossem tributadas por ocasião das vendas, desconsiderando-se que foram vendidas a prazo, deveria ter sido computado o custo orçado também de uma só vez. Tais alegações não têm pertinência, visto que no ano calendário de 1995 vigorava o regime de tributação em separado das receitas omitidas. O mesmo se diga quanto à dedutibilidade do CSLL.

Alega, ainda, a Recorrente que a Fazenda Pública tem o dever de demonstrar, no correspondente auto de infração, a metodologia seguida para a apuração do imposto, motivando-a e adequando-a à capitulação legal adotada. Não se nega essa afirmação da Recorrente. O que não corresponde à realidade é a assertiva de que a fiscalização não logrou fazê-lo. Os Termos de Constatação que integram os autos de infração contêm descrição minuciosa dos fatos, a motivação e

PROCESSO Nº : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

a capitulação adequada, bem como os quadros demonstrativos de apuração. Assim, o Termo de Constatação e Verificação nº 01 registra expressamente que as transgressões nele tratadas são:

- Omissão de Receitas, conforme determinação contida nos artigos 230, 739 e 892 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 (RIR/94), em virtude do contribuinte não ter apropriado no ano de 1995 as receitas oriundas das vendas dos imóveis dados em garantia à SIMPEX - CODEARA S/A, quando da materialização das transações comerciais envolvendo as duas empresas, nos valores constantes do Demonstrativo nº 02, anexo;
- Imposto postergado, em função da inobservância do regime de competência na apropriação de receitas alusivas ao ano calendário de 1995, tributadas indevidamente no mês de dezembro de 1998... de conformidade com o preceituado no artigo 219, incisos I e II do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 (RIR/94), cujas receitas encontram-se registradas na contabilidade da empresa à Conta 220.105.0001- CONTRATOS DE MÚTUO V. IMÓVEIS. Outrossim, ressaltamos que os fatos contábeis ocorridos no transcorrer do ano de 1995 a 1998 e registrados na Conta 220.105.0001, encontram-se discriminados no DEMONSTRATIVO Nº 1 em anexo.

Também a alegação a duplicidade de lançamento não pode prosperar, pois como já referido neste Voto, não ficou provado que os valores transferidos pelo Grupo Monteiro de Barros ao Grupo OK (e que foram tributados como postergação) referem-se à venda do imóvel rural.

Portanto, correta a exigência relativa à matéria omissão de receitas.

Passo a analisar as razões específicas quanto aos lançamentos reflexos:



PROCESSO Nº : 10166.000152/2000-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

A referência a conversões da UFIR por valor errado para apuração da CSLL e da COFINS não tem pertinência ao contido nestes autos, pois as exigências foram apuradas em Real, e não em UFIR.

A questão da dedutibilidade da CSLL de sua própria já foi tratada neste Voto, quando ficou esclarecido que, em se tratando de fatos geradores ocorridos em 1995, às receitas omitidas eram tributadas pelo IRPJ e pela CSLL em separado, não integrando o lucro real ou lucro líquido ajustado.

Quanto à não incidência da Cofins sobre venda de imóveis, traz a Recorrente farta jurisprudência. Ocorre que, em sentido contrário, há não menos farta jurisprudência. E em sessão de 22 de 11 de 2000, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça uniformizou o entendimento ao apreciar os Embargos de Divergência em REsp nº 156.384 – Rio Grande do Sul (2000/0009394-7), da relatoria do Ministro Franciulli Netto.

A divergência submetida à Sessão configurou-se entre os seguintes julgados:

REsp 156.384/RS, Primeira Turma, Relator Ministro Humberto Gomes de Barros

*“Ementa: Tributário-Cofins-Incidência-Venda de Imóveis
A Primeira Turma do STJ entende que as atividades de construir e alienar, comprar, alugar e vender imóveis e intermediar negócios imobiliários, estão sujeitas a Cofins, posto caracterizarem compra e venda de mercadorias em sentido amplo.”*

REsp 173.813/RS, Segunda Turma, Relator Ministro Ari Pargendler.

*“Ementa: Tributário.Cofins.Venda de Imóveis.
As empresas que vendem imóveis não estão sujeitas ao recolhimento da Cofins, porquanto os imóveis estão excluídos do conceito de mercadorias –conceito que poderia ter sido alterado pela Lei Complementar nº 70, de 1991, e não o foi; exigibilidade, todavia, da contribuição relativamente, por exemplo, à construção sob o regime de administração.”*

PROCESSO Nº : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

O entendimento foi uniformizado pela Primeira Seção, em julgado cuja ementa vai a seguir parcialmente reproduzida:

“Ementa: Tributário. Cofins. Incidência. Comercialização de Imóveis. Art. 195, inciso I, da Constituição Federal, conforme redação dada pela Emenda Constitucional 20/98

-
- O Excelso Supremo Tribunal Federal, no que se refere às empresas vendedoras de mercadorias e/ou prestadoras de serviços, quanto ao campo de incidência da Cofins e do extinto Finsocial, equiparou faturamento à receita bruta, o que desautoriza a conclusão de que o faturamento havia sido empregado em sentido restrito.

- O imóvel é bem suscetível de transação comercial, pelo que se insere no conceito de mercadoria.

- Não se sustém, data vênia, nos dias que correm, a interpretação literal do disposto no artigo 191 do Código Comercial e do artigo 19, § 1º, do Regulamento nº 737. Em épocas de antanho, os imóveis não constituam objeto de ato de comércio. Atualmente, tal não se dá, por força das Leis nºs 4.068/62 e 4.591/64 (Resp 156.384-RS – revista Dialética do Direito Tributário nº 68, pág. 215)”

Considerando, pois, o entendimento da mais alta Corte do País competente para interpretar matéria infraconstitucional, não há como acatar a arguição de não incidência.

Não prospera, também, a alegação de impossibilidade de incidência do IRRF (art. 739 do RIR) sobre a parcela de omissão de receita. Primeiro, porque a presunção de distribuição é legal absoluta. Depois, porque, ao contrário do que afirma a Recorrente, não restou comprovado que os valores não foram por ela recebidos. Não tendo sido devidamente contabilizadas, o que existe a respeito das operações são os instrumentos contratuais que estão no processo (Compromisso Particular de Venda e Compra e escrituras). E, de acordo com esses documentos, com a operação praticada em 1993 a Recorrente recebeu o terreno e assumiu uma dívida, comprometendo-se a pagá-la com o produto da venda das unidades imobiliárias, que mais tarde foram por ela vendidas. E os contratos de promessa de compra e venda das unidades imobiliárias rezam que as parcelas do preço serão

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

pagas no escritório da Promitente Vendedora (OK) ou em outro local por ela determinado. Dessa forma, a eventual determinação de que o pagamento fosse efetuado a outra pessoa não desnatura o fato de que a recorrente é a recebedora.

Correta, também, a aplicação da multa qualificada. Como já dito na apreciação da preliminar de decadência, é notória, no caso, a intenção de impedir ou retardar o conhecimento, pelo fisco, da ocorrência do fato gerador dos impostos e contribuições por devidos. Entre os muitos outros fatos a evidenciar o intuito de fraude, basta mencionar a realização de operação de vultoso valor (US\$ 2.000.000,00), envolvendo extensa área rural e 73 unidades imobiliárias da Recorrente por com a participação do Grupo OK e do Grupo Monteiro de Barros como compradores, sem contabilização em nenhuma das empresas dos grupos, e cujos contratos não especificam a participação de cada comprador.

Quanto aos juros de mora, sua cobrança decorre do art. 161 do Código Tributário Nacional, que prescreve que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, excepcionando apenas as situações em que haja pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito. O parágrafo 1º do mesmo dispositivo estabelece que, **se a lei não dispuser de modo diverso**, serão os juros de 1% ao mês (destaquei). Portanto, não viola o CTN a aplicação de taxa superior a 1%, desde que haja previsão legal.

A aplicação da taxa SELIC na determinação dos juros de mora está prevista em disposição legal em vigor, cuja inconstitucionalidade/ilegitimidade não foi reconhecida pelos Tribunais Superiores, não cabendo a este órgão do Poder Executivo negar-lhe aplicação.

Quanto à arguição de limite constitucional para os juros, a previsão consta do art. 192, § 3º, mas refere-se aos juros reais a serem cobrados pelo sistema financeiro, não se aplicando aos juros pela mora no pagamento de tributos.

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

Pelas razões declinadas, dou provimento parcial ao recurso para excluir das exigências à matéria tributável relacionada com a postergação no reconhecimento das receitas.

Sala das Sessões - Brasília(DF), de 11 de junho de 2003



SANDRA MARIA FARONI

RELATORA

PROCESSO Nº : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

VOTO VENCEDOR

Conselheiro KAZUKI SHIOBARA - Relator Designado

Durante a sessão de julgamento deste Recurso Voluntário e após intensa discussão sobre o tema omissão de receitas e aplicação do disposto nos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/82, foi decidido que os dispositivos legais citados não tem aplicação no ano-calendário de 1995.

De fato, os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 foram revogados pelo artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, publicado no Diário Oficial da União, do dia 27 de dezembro de 1995, quando entrou em vigor.

No caso dos autos, o sujeito passivo apresentou a declaração de rendimentos com APURAÇÃO ANUAL do LUCRO REAL e, portanto, o fato gerador ocorreu no dia 31 de dezembro de 1995, no encerramento do ano-calendário.

A mesma Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, no artigo 35 determinou que a mesma lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1996.

A ressalva contida no final do artigo quanto aos efeitos a partir de 1º de janeiro de 1996, diz respeito ao artigo 24 da mesma lei que veio a disciplinar de forma diversa a tributação de omissão de receitas e, portanto, face ao disposto no artigo 104 do Código Tributário Nacional, só se aplica e produz efeitos a partir de 1º de janeiro de 1996.

Assim, não há dúvida que a revogação estabelecida no artigo 36 entrou em vigor na data de sua publicação, ou seja, no dia 27 de dezembro de 1995.

PROCESSO Nº : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

A doutrina é pacífica sobre o tema. O Professor Luciano Amaro (1) não deixa qualquer margem a dúvida, quando escreveu:

“A vigência da lei tributária no tempo segue, como já assinalamos, as mesmas disposições aplicáveis às normas jurídicas em geral (previstas na LICC), com as exceções postas pelo Código Tributário Nacional.

Assim, a lei tributária vigora quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada, salvo se dispuser em contrário (o que, geralmente acontece) (LICC, art. 1º). Se, publicada a lei, sua vigência só tiver início em data futura, ou à vista de evento futuro, dá-se a vacatio legis (no período que medeia entre a data da publicação oficial da lei e sua entrada em vigor).

Se, na vacatio legis, ocorrer nova publicação destinada a correção, o prazo conta-se dessa nova publicação. As correções de lei já em vigor consideram-se lei nova (LICC, art. 1º, §§ 3º e 4º). Não se destinando a vigência temporária, a lei vigora até que seja revogada; a revogação pode ser expressa (quando declarada em lei posterior) ou implica (se nova lei tratar inteiramente da matéria ou se houve incompatibilidade com lei posterior); leis de caráter geral não se revogam por leis especiais, nem estas se revogam por aquelas; não há reprivatização, salvo se expressa (ou seja, a lei revogada não se restaura se perder vigência a lei que a revogara – LICC, art. 2º). A lei posta em vigor tem efeito geral e imediato (LICC, art. 6º).”

Como se vê e de acordo com o artigo 6º, da Lei de Introdução ao Código Civil, a lei publicada entra em vigor e tem efeito geral e imediato, sob o aspecto de revogação expressa ou porque tratou inteiramente da matéria relacionada com a omissão de receitas e há incompatibilidade entre os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/82 com o artigo 24 da Lei nº 9.249/95.

No caso dos dispositivos legais revogados, não se vislumbra qualquer resquício de reprivatização expressa que preencha a lacuna existente entre os dias 27 a 31 de dezembro de 1995.

(1) AMARO, Luciano. Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, São Paulo, 6ª edição, pág. 187.

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2000-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

Aliás, a bem da verdade, os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 vêm sendo contestados pelos contribuintes e tem merecido atenção especial por parte do Primeiro Conselho de Contribuintes, face à peculiaridade do tipo de tributação estabelecida, contrariando as regras normais estabelecidas na legislação tributária e legislação comercial.

O artigo 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 dispunha "verbis":

"Art. 43 - Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o imposto de renda à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida.

§ 1º - O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento, quando for o caso, das contribuições para a seguridade social.

§ 2º - O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo.

§ 2º - O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, bem como a base da contribuição social sobre o lucro líquido, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos.

§ 3º - A base de cálculo de que trata este artigo será convertida em quantidade de Unidade Fiscal de Referência – UFIR pelo valor desta do dia da omissão.

§ 4º - Considera-se vencido o imposto e as contribuições para a seguridade social na data da omissão. (redação dada pelo art. 3º, da Medida Provisória nº 492, de 05/05/1994).

Art. 44 – A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

§ 1º - O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida.

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

§ 1º - O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida. (redação dada pelo art. 3º da Medida Provisória nº 492, de 05/05/1994 e suas reedições)

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para a dos seus sócios."

A Medida Provisória nº 492/94, foi reeditada mensalmente até o mês maio de 1995 até que foi convertida na Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Estes dois artigos foram objetos de interpretação pelas diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e o entendimento assentado foi no sentido de que os mesmos não estavam consoante com as regras estabelecidas no Código Tributário Nacional e nem na Lei das Sociedades Anônimas.

O artigo 44 do Código Tributário Nacional determinava que a base de cálculo é o lucro real, presumido ou arbitrado da renda ou proventos tributáveis e como o § 2º, do artigo 43, da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pela Medida Provisória nº 492/94 convertida na Lei nº 9.064/95 estabelece que a receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, bem como a base da contribuição social sobre o lucro líquido e que o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivo, restou duvidosa a tributação pretendida.

De fato, se a base de cálculo do Imposto sobre a Renda é o lucro real, presumido ou arbitrado o texto que contrarie este paradigma primordial seria incompatível com o Código Tributário Nacional.

Entre outros acórdãos, merecem destaque as seguintes ementas sobre o tema em exame:

"TRIBUTAÇÃO EM SEPARADO. OMISSÃO DE RECEITA. A tributação em separado da omissão de receita criada pela Lei nº 8.541/92 não se legitima quando, no período da omissão, o

PROCESSO Nº : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

contribuinte apura prejuízo porque, no fundo, então desvirtua-se o fato gerador do imposto (Ac. 103-20.190, de 25/01/2000 – DOU de 28/02/2000).”

“OMISSÃO DE RECEITAS. FATO GERADOR E BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA WX-VI DOS ARTS. 43 E 44 DO CTN. O art. 43 do Código Tributário Nacional definiu o fato gerador do imposto como a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, sendo que essa disponibilidade ocorre, para as empresas, de forma continuada e integrada. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido de renda. Só é renda o acréscimo de patrimônio que possa ser consumido sem reduzir ou fazer desaparecer o patrimônio que o produziu: do contrário, a renda se confundiria com o capital(Ac. 103-19.499/98).”

Esta interpretação é irrepreensível e está consoante com a melhor doutrina estabelecida pelos estudiosos da legislação tributária.

A Lei das Sociedades Anônimas aprovada pela Lei nº 6.404/76 quando trata da Demonstração de Resultado do Exercício, em seu artigo 189, determina que :

“Art. 189 – Do resultado do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para o imposto sobre a renda.

§ único – O prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.”

Desta forma, de acordo com a legislação comercial, a absorção de prejuízo do exercício pelos lucros acumulados, pela reservas de lucros e pela reserva legal constitui uma obrigação e a dedução dos prejuízos acumulados do resultado do exercício.

Por outro lado, o Decreto-lei nº 1.598/77 quando veio a estabelecer a forma de apuração do lucro real, não deixou dúvida que o lucro real será apurado

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

com base na escrituração mantida pelo contribuinte com observância das leis comerciais e fiscais.

Além disso, o mesmo Decreto-lei determinou que:

“Art. 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

...

§ 2º - Na determinação do lucro real serão excluídos do lucro líquido do exercício:

...

c) os prejuízos de exercícios anteriores, observado o disposto no artigo 64.”

Como se vê, pelas regras de apuração do lucro real, tanto a legislação comercial e societária como a legislação fiscal estabelece que os prejuízos apurados no exercício e os prejuízos acumulados de exercícios anteriores podem ser compensados, observados os requisitos estabelecidos.

Desta forma, uma tributação que não respeita estes parâmetros comporta restrições e, de fato, foram contestados de forma categórica por parte dos contribuintes.

Além disso, a Lei nº 8.541/92, incluiu os artigos 43 e 44, no Capítulo II, do Título IV que trata DAS PENALIDADES e este fato foi objeto de interpretação por algumas Câmaras deste Primeiro Conselho de Contribuintes no sentido de que a revogação dos artigos citados, exatamente, pelo caráter penal de tributação explicitada, teria aplicação retroativa, face ao comando expresso no artigo 106, inciso II, letra 'c', do Código Tributário Nacional.

Entre outros acórdãos, transcrevo ementas estão redigidas nos seguintes termos:

“IRPJ. CSLL. IRRF. A tributação em separado prevista nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, tem natureza de penalidade, aplicando-se retroativamente o artigo 36 da Lei nº 9.249/95,

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

que os revogou. Em consequência, tratando-se de ato não definitivamente julgado, deve ser afastada sua aplicação, excluindo-se do lançamento aquilo que constitui acréscimo penal. (Ac. 108-06.018, de 23/02/2000 – DOU de 17/04/2000 e 108-06.036, de 14/03/2000 – dou de 17/04/2000).”

“OMISSÃO DE RECEITA COMPROVADA. INCLUSÃO DO VALOR NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. REVOGAÇÃO DA LEI 8.541/92 QUE DETERMINAVA A TRIBUTAÇÃO DO VALOR OMITIDO SEPARADAMENTE. PENALIDADE. INTELIGÊNCIA DO ART. 106, II, ‘c’, DO CTN. A Lei nº 9.249/95, que revogou a Lei nº 8.541, deve ter aplicação retroativa, a rigor do disposto no art. 106, II, ‘c’, do CTN, vez que referido dispositivo impunha penalidade ao contribuinte que tivesse omitido receita, no sentido de não legar tal valor para apuração do lucro tributável. Considerando que, com a omissão, a empresa apenas diminuiu o prejuízo fiscal, o auto há de ser cancelado nessa parte. (Ac. 108-05.902, de 21/10/1999 – DOU de 14/12/1999).”

Como se vê, os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 comportavam sérias restrições quanto a sua aplicação, independentemente de sua eficácia ou sua validade.

Se já era difícil interpretar e aplicar corretamente os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, a Medida Provisória nº 812, de 30 de dezembro de 1994, convertida na Lei nº 8.891, de 20 de janeiro de 1995, em seu artigo 97 veio a estabelecer “verbis”:

“Art. 97 – A falta ou insuficiência de pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro está sujeita aos acréscimos legais previstos na legislação tributária federal.

§ único – No caso de lançamento de ofício, no decorrer do ano-calendário, será observada a forma de apuração da base de cálculo do imposto adotada pela pessoa jurídica.”

Desta forma, desde janeiro de 1995, nos lançamentos de ofício deveriam ser respeitadas as formas de apuração da base de cálculo do imposto adotada pela pessoa jurídica, ou seja, se o sujeito passivo optou pela forma de apuração da base de cálculo pelo lucro real, presumido ou arbitrado, a fiscalização

PROCESSO Nº : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

só poderia efetivar o lançamento do imposto ou contribuição, observada a mesma base de cálculo.

Este comando explicita que, se no decorrer do ano-calendário, a fiscalização apurar omissão de receitas, esta receita omitida deveria compor a base de cálculo do lucro real, presumido ou arbitrado e não mais separadamente como disposto nos artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/92.

A confusão era total e na impossibilidade de conseguir uma interpretação razoável desta legislação, foi expedida a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, publicado no Diário Oficial da União do dia 27 de dezembro de 1995, veio a estabelecer o seguinte:

“Art. 24 – Verificada omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

...
§ 2º - O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social – COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP.”

Entendo que este dispositivo legal foi editado como texto interpretativo e não vejo como entender de forma diversa porque tornou-se impossível a coexistência entre os artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92 com o artigo 97, § único da Lei Medida Provisória nº 812/94, convertida na Lei nº 8.981/95.

Explicitando melhor a divergência, poderia expor a hipótese de o sujeito passivo ser autuado num determinado mês do ano-calendário, pela prática de omissão de receitas, com fundamento no artigo 97 e seu § único da Lei nº 8.981/95 e após o encerramento do ano-calendário a fiscalização constata omissão de receitas em outros meses do mesmo ano-calendário e, neste caso, um mesmo contribuinte sujeitar-se-ia a dois dispositivos distintos pela mesma infração.

PROCESSO Nº : 10166.000152/2005-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

Esta discrepância é indefensável tendo em vista que após o encerramento do ano-calendário, o sujeito passivo estava sujeita a apresentação da declaração de ajuste que representa uma consolidação dos fatos geradores apurados mensalmente e inclusão de algumas receitas que não estavam obrigadas a compor a base de cálculo dos tributos, principalmente, quando efetuava pagamentos pelo método de apuração, por estimativa.

A administração fiscal, consciente destas inconsistências de ordem legal e da impossibilidade de interpretação ou integração destes textos contraditórios entre si e, portanto, de impossível aplicação, optou pela revogação dos mencionados artigos 43 e 44, da Lei nº 8.541/92.

Assim, o artigo 37 da Lei nº 9.249/95 colocou o trem nos trilhos, revogando os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 "verbis":

"Art. 36 – Ficam revogadas as disposições em contrário, especialmente:

...

IV – os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992."

Este entendimento não conduz a nenhum absurdo e, muito pelo contrário, é a mais correta e não traz qualquer contradição para qualquer das partes.

Desta forma, ainda que o artigo 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95 que revogou os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 não tenha aplicação retroativa, pelo carácter penal daqueles dispositivos, os mesmos artigos, seguramente não tinham aplicação desde a expedição da Medida Provisória nº 812/94 que foi convertida na Lei nº 8.981/95 (art. 97, § único)

PROCESSO Nº. : 10166.000152/2008-24
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.224

“Art. 851 – No caso de lançamento de ofício, no decorrer do ano-calendário, a partir de 1º de janeiro de 1995, será observada a forma de apuração da base de cálculo do imposto adotada pela pessoa jurídica.”

Outrossim, quanto a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o artigo 57 da Lei nº 8.981/95 estabelece que aplicam-se as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e, portanto, deve seguir a mesma sorte do lançamento principal.

Quanto ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte, descaracterizada a tributação com fundamento no artigo 44 da Lei nº 8.541/92, a legislação vigente não estabelecia outra forma de tributação na fonte.

De qualquer forma, não se poderia aplicar o disposto no artigo 24 da Lei nº 9.249, de 27 de dezembro de 1995, retroativamente para todo o ano-calendário de 1995.

Registre-se, por oportuno que, a confusão estabelecida na legislação tributária decorre, única e exclusivamente, da elaboração e aprovação das leis e não de comportamento do contribuinte e, portanto, não seria justo que o sujeito passivo seja castigado com textos mal elaborados e confusos.

Por outro lado, dois fatos estão claramente definidos: as vendas das 73 unidades imobiliárias (apartamentos) não foram escrituradas pela autuada e as receitas de vendas daquelas unidades imobiliárias foram escrituradas pela SIMPEX CODEARA S/A e que serviu de base para a quantificação do valor da receita omitida.

Da conjugação destes dois fatos, emerge claro que as unidades imobiliárias saíram do patrimônio da autuada e, embora esta saída não possa ser tributada como omissão de receitas, face à revogação dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, existem outros efeitos tributários, especialmente, quanto a incidência de

PROCESSO Nº : 10166.000152/2003-24
ACÓRDÃO Nº : 101-94.224

COFINS que, aliás, foi examinada com extremo cuidado pela Conselheira Relatora e que, neste momento, endosso em todos os seus termos.

Outrossim, quanto à exigência não impugnada, inexistindo litígio estabelecido, deve prosseguir na cobrança, quanto ao lançamento principal como os lançamentos reflexivos, tendo em vista que o relator foi designado para redigir o voto-vencedor, apenas no tange a revogação dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário relativamente à tributação da receita omitida no ano de 1995, quanto do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, Imposto sobre a Renda Retido na Fonte e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com fundamento nos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 2003



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR DESIGNADO