

**MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO**Sessão de 10 de novembro 92
de 19

ACORDÃO Nº 101-84.289

Recurso nº: 101.802 - IRPJ - Exercícios de 1985 e 1986.

Recorrente: PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

Recorrida : D.R.F. EM BRASÍLIA - DF.

I.R.P.J. - POSTERGAÇÃO - ANTECIPAÇÃO DE CUSTOS - Constitui fundamento para lançamento de imposto a inexatidão quanto ao período-base de escrituração de custo. O lançamento tributário, no entanto, efetuado com base em tal fundamento, deve ter presente a compensação do imposto lançado em outro período-base a que tiver direito o contribuinte. Em se tratando de custos sujeitos à correção monetária, a exigência deve se restringir aos juros moratórios devidos pelo prazo em que ocorreu a postergação do pagamento do imposto.

II - APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS - A suspensão da inscrição junto à Secretaria de Fazenda, em consequência do não recadastramento na data fixada, não implica inexistência da pessoa jurídica nem é bastante para tornar inidôneos os documentos fiscais por ela emitidos para dar cobertura e negócios realizados. Demonstrada a necessidade e normalidade do custo ou despesa operacional, sua dedutibilidade está assegurada pela legislação de regência.

III - SUPERAVALIAÇÃO DE CUSTOS - Quando não restar comprovado que ocorreu subavaliação dos estoques e, por consequência, a superavaliação dos custos dos produtos vendidos, descabe a exigência do imposto de renda.

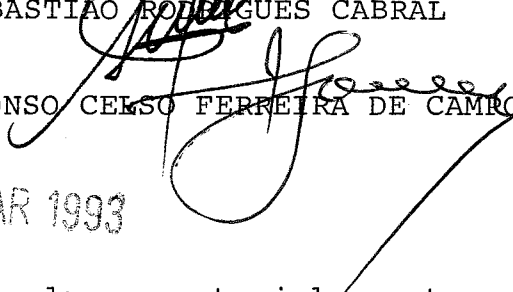
Sala das Sessões (DF), em 10 de novembro de 1992


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL

- RELATOR


AFONSO CELSO FERREIRA DE CAMROS

- PROCURADOR DA FA
ZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 26 MAR 1993

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRO MARTINS SILVA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL e JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

IV - CORREÇÃO MONETÁRIA DE IMÓVEIS - Até o exercício financeiro de 1989, era facultado à pessoa jurídica corrigir monetariamente o custo dos imóveis mantidos em estoque. Todavia, tal correção não poderia ser parcial, devendo abranger todas as unidades imobiliárias classificadas no circulante. O custo das unidades vendidas, para efeito de determinar o lucro obtido na operação, deve ser corrigido monetariamente até a data da alienação.

V - VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - A atualização monetária do Imposto de Renda na Fonte, na qualidade de antecipação do tributo devido na declaração de rendimentos, resulta em variação monetária ativa e, como tal, deve ser oferecida à tributação. Não é considerado direito de crédito e, em consequência, não está sujeito à correção monetária, o pagamento efetuado em decorrência de contrato de parceria celebrado para execução de obra, ainda que o acerto ocorra no final do empreendimento.

VI - OMISSÃO NO REGISTRO DE RECEITAS - Pelo confronto entre os registros contábeis e as vendas contratadas com terceiros, na alienação de unidades imobiliárias, restou comprovado que ocorreu omissão no registro de receitas. Procedente, portanto, o lançamento tributário.

Recurso conhecido e provido, em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação as importâncias de Cr\$ 760.019.078,17 mais 4.669,12 OTN's, no exercício de 1985, e Cr\$ 759.913.333,00 mais 3.406,97 OTN's no exercício de 1986 (padrão monetário à época), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

2

V.V.

RECURSO Nº : 101.802

ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

RECORRENTE : PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

PAULO OCTÁVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., inscrita no C.G.C.- M.F. sob nº 00.475.251/0001-22, já qualificada nos presentes autos, recorre a este Colegiado contra a decisão de fls. 389/406, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal em Brasília - DF, que manteve a exigência tributária que lhe foi imposta através do Auto de Infração de fls. 02/06.

A peça básica descreve as irregularidades apuradas pela Fiscalização nestes termos:

"Exercício de 1985 - Ano base de 01.01.84 a 31.12.84"

1. Postergação do Imposto

Diferença de imposto, resultante de lançamentos indevidos de custos de obras na Apuração do Resultado do Exercício, conforme Quadros Demonstrativos nºs 01,02,03 e 04, demonstrado nos QDs nºs 05 e 06, infringindo ao disposto nos artigos 171,II e § 1º c/c parágrafo único do artigo 154, 387,I, 676,III, do Decreto nº 85.450/80.....3.747,03 ORTN

2. Apropriação indevida de custo

Apropriação indevida de custo, de acordo com os QD nºs 07,08,09 e 10, elevando, conseqüentemente, o custo de exercício. Infringiu ao disposto nos artigos 157,158,177,183,I,e 676,III, do Decreto nº 85.450/80...Cr\$ 412.488.925

3. Superavaliação de custo

Superavaliação de custo das obras, em virtude de lançamento no Resultado do Exercício do custo de obras mantidas em estoque, de acordo com os QD nºs 11 e 12. Infringiu ao disposto nos artigos 155,157 e § 1º, 177,182, c/c os artigos 163,185,387,I, e 676,III, do Dec. nº 85.450/80.....Cr\$ 90.475.226

ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

4. Apropriação indevida de custo

Apropriação indevida de custo, de acordo com o QD nº 13, uma vez que não foram apresentados os documentos do custo lançado. Infringiu ao disposto nos artigos 154 a 157, 172, 174 § 1º, 177, 183, I, e 676, III, do Dec. nº 85.450/80... Cr\$ 357.489.728,17

5. Correção monetária de imóveis

Falta de inclusão no Lucro Operacional da correção monetária dos imóveis em estoque, de acordo com os QD nºs 14 e 15. Infringiu ao disposto nos arts. 157 § 1º, do Decreto nº 84.450/80, artigo 19 do Decreto-lei nº 2065/83, arts. 387, II, e 676, III, do Decreto nº 85.450/80..... Cr\$ 320.241.326

6. Variação Monetária

Falta de inclusão da variação monetária de imposto retido na fonte, de acordo com o QD nº 16. Infringiu ao disposto nos arts. 157, § 1º, 175, parágrafo único, 254, I, 387, II e 676, III, do Decreto nº 85.450/80..... Cr\$ 13.484.072

7. Variação Monetária

Falta de inclusão da variação monetária dos créditos na apuração do lucro operacional, de acordo com os QD nº 17 e 18. Infringiu ao disposto nos arts. 157, § 1º, 175, parágrafo único, 254, I, 387, II, e 676, III, do Decreto nº 85.450/80..... Cr\$ 23.962.778

8. Omissão de Receita

Omissão de receita operacional, caracterizada por omissão de valores referente a venda de unidades imobiliárias, de acordo com os QD nºs 19 a 24. Infringiu ao disposto nos artigos 157, § 1º, 175, 178, 179, 387, II, 676, III e 678, III, do Decreto nº 85.450/80..... Cr\$ 1.129.780.020

Total sujeito à tributação... Cr\$ 2.347.922.075

ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Exercício de 1986 Ano-base de 01/01 a 31.12.85

1. Postergação de Imposto

Diferença de imposto, demonstrada nos QD nºs 29 e 30, resultante de lançamento indevido de custos de obras na Apuração do Resultado do Exercício, de acordo com os QD nº 25 e 26, e de lançamentos indevidos de receitas, em contas de estoque de imóveis, reduzindo o valor do estoque de imóveis, de acordo com os QD nº 27 e 28. Infringiu o disposto nos artigos 171, II e § 1º c/c artigo 154, parágrafo único, 387, I, 676, III, do Decreto nº 85.450/80..... Cr\$ 4.329,06 ORTN

2. Contabilização Incorreta de Receita

Falta de inclusão de receita na apuração do Resultado do Exercício, devido ao lançamento de venda ter sido efetuado em um imóvel mantido em estoque, de acordo com o QD nº 30. Infringiu ao disposto nos artigos 154, parágrafo único, 157 e § 1º, 167, § 2º, 178, 179, 387, II, e 676, III, do Decreto nº 85.450/80..... Cr\$ 400.000.000

3. Correção Monetária de Imóveis

Falta de inclusão no Lucro Operacional da correção monetária dos imóveis em estoque, de acordo com o QD nº 31. Infringindo ao disposto no art. 157 § 1º, do Decreto nº 85.450/80, art. 19 do Decreto-lei nº 2065/83, artigos 387, II, e 676, III, do Decreto nº 85.450/80..... Cr\$ 9.989.987.620

4. Variação Monetária

Falta de inclusão da variação monetária do imposto retido na fonte, de acordo com o QD nº 32. Infringiu ao disposto nos art. 157 § 1º, 175, parágrafo único, 254, I, 387, II, e 676, III, do Decreto nº 85.450/80..... Cr\$ 56.991.427

5. Variação Monetária

Falta de inclusão da variação monetária dos direitos de crédito na apuração do Lucro Operacional, de acordo com os QD nºs 33 e 34, Infringindo ao disposto nos arts. 157, § 1º, 175, parágrafo único, 254, I, 387, II e 676, III, do Decreto nº 85.450/80..... Cr\$ 157.911.978

ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

6. Omissão de Receita

Omissão de receita operacional, caracterizada por omissão de valores referente a venda de unidades imobiliárias, de acordo com os QD nºs 35 a 43. Infringiu ao disposto nos artigos 157, § 1º, 175, 178, 179, 387, II, 676, III, e 678, III, do Decreto nº 85.450/80..... Cr\$ 3.243.381.006

Total sujeito à tributação no
exercício
..... Cr\$ 13.848.272.031"

Inaugurada a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 654 a 666, foi proferida decisão pela autoridade julgadora singular (fls. 921 a 930), cuja ementa tem esta redação:

"IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

CUSTOS E DESPESAS OPERACIONAIS

RECEITAS OPERACIONAIS

CORREÇÃO MONETÁRIA DE BENS EM ESTOQUE

Superavaliação de custo ou sua apropriação indevida gera diferença exigível de imposto.

A correção monetária de bens em estoque se deve adicionar ao Lucro Operacional na apuração do Resultado do Exercício.

Também se devem adicionar ao Resultado do Exercício as variações monetárias decorrentes de imposto retido na fonte e de créditos ou direitos de crédito.

Os valores de venda de unidades imobiliárias constituem Receita Operacional, sujeitos assim à tributação.

Impugnação deferida em parte."

Cientificada dessa decisão em 30 de agosto de 1991, a autuada ingressou com seu apelo para esta Segunda Instância Administrativa, protocolizando a petição de fls. 936 a 955 em 30 de setembro seguinte, onde sustenta em resumo:

a) de plano deve ser declarado que todos os documentos e argumentos apresentados na fase impugnativa permanecem plenamente válidos, ocorrendo nesta etapa alguns acréscimos ou reforços necessários;



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

b) o artigo 171 do R.I.R. aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, contempla a hipótese de lançamento do imposto quando ocorrer o descumprimento do regime de competência, seja pela antecipação de custos ou despesas, seja pela postergação no reconhecimento de ganhos, só havendo que se promover o lançamento nos casos em que haja prejuízo para o Fisco, como manifesto entendimento da própria Receita Federal através do Parecer Normativo nº 57/79;

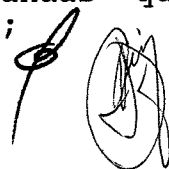
c) no caso sob exame, antecipação de custos de obras em andamento, ainda que dita antecipação tivesse ocorrido, ainda assim, nada haveria a ser lançado, visto que a despesa dita antecipada, como demonstrado, estava sujeita à correção monetária e, como consequência, inexistia diferença de imposto a ser lançada, o que torna improcedente a exigência;

d) por outro lado, em relação ao Q.D. nº 27, a diferença apontada alcança Cr\$ 139.000.000 e não Cr\$ 249.000.000, como apurado pela Fiscalização, ocorrendo, ainda, o fato de que a acusação feita no sentido de que "uma vez que houve lançamento de crédito numa conta de natureza sempre devedora (...) conclui-se que o custo desta obra foi reduzido e, consequentemente, houve postergação de imposto, referente ao mesmo valor", é premissa totalmente falsa, pois o que causa postergação de imposto por antecipação de custos são lançamentos em constas de resultado, e a débito, e não a crédito em contas patrimoniais;

e) a prova da existência de infração cabe, em princípio, à Fiscalização, sendo certo que no caso de falsidade material de um documento fiscal não é, por si só, bastante para tornar incomprovada uma despesa, pois é necessário que se prove que a operação descrita no documento efetivamente não ocorreu;

f) o cancelamento de inscrição estadual é ação administrativa que, por si só, não afasta a possibilidade do detentor da inscrição cancelada continuar operando, ainda que de forma irregular;

g) alegar inexistência de laudo técnico como fundamento para caracterizar notas frias é algo hilariante, pois o mesmo não é exigido em nenhum momento pela legislação tributária, não passando de mal urdida invenção da Fiscalização e, infelizmente, corroborada pelo julgador "a quo", ma daí a não se aceitar laudo emitido por engenheiros da autuada, devidamente inscritos no CREA, e se fazer todas as exigências contidas na decisão recorrida, é chegar às raias do ridículo, pois se está confundindo processo administrativo-fiscal com processo judicial que trata de divergências de valores em demandas que envolvem bens imóveis, como a própria decisão menciona;



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

h) a afirmação de que existiu conluio é de extrema gravidade, por se tratar de assunto contemplado como crime pela lei penal, que tem que ser provado de forma cabal e inconteste, o que inocorreu no caso concreto, ficando apenas a palavra do autuante de que a quantidade de material adquirido era superior à necessidade das obras realizadas, quando se sabe que não possuem habilitação técnica e legal para tal;

i) estranha-se o fato de se ter optado pela simples glosa dos custos considerados superavaliados, pois o argumento utilizado para o lançamento foi de que os imóveis, em dezembro de 1984, ainda constavam dos estoques, tendo sido alienados no ano seguinte, conforme se verifica no Q.D. nº 31, configurando, assim, antecipação de despesa do exercício seguinte, devendo ser dado tratamento de postergação do pagamento do imposto, do que não restará crédito a ser lançado;

j) a matéria relativa a apropriação indevida de custos se refere a equívoco injustificado, pois confundiu-se uma conta de "custo de imóveis em construção", conta patrimonial representativa de estoque de imóveis, com conta de resultado, descabendo, portanto, a glosa intentada;

k) se compra e venda ocorreu em anos distintos, caberia, quando muito, o tratamento de postergação previsto no artigo 171 do R.I.I. em vigor, e não tratamento simplista de "falta de inclusão no Lucro Operacional da correção monetária dos imóveis em estoque", como pretendido pela Fiscalização; devendo, ainda, ser observado que, no caso, ocorreu erro na apuração da diferença da correção monetária em relação aos imóveis SHIS, QL 10, Conj. 07, lote 06 e Conj. 03, lote 09, pois o valor de cada um, em 31 de dezembro de 1984, era de 5.281,1575 ORTN, que corresponde a Cr\$ 116.768.821,66;

l) é imperativo, ainda, que se considere, no ano seguinte, a correção monetária devedora da parcela lançada no ano anterior e, portanto, incorporada ao patrimônio líquido da empresa em dezembro de 1984, excluída da provisão para pagamento do Imposto de Renda;

m) caso os argumentos expendidos na fase inicial não sejam acolhidos, há que ser considerada a redução que se demonstra, para o exercício de 1986, visto que a variação monetária ativa, por se tratar de ganho econômico, que não pressupõe sua distribuição, constitui reserva oculta, da mesma forma das infrações vinculadas à correção monetária do balanço, cujo valor deverá ser levado em consideração no resultado da correção monetária do período-base seguinte ao da sua ocorrência;



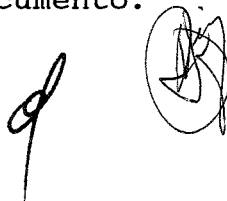
ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

n) não há disposição legal que trate da obrigatoriedade de ser apropriada correção monetária sobre pagamentos efetuados em favor de empresa que não seja coligada, controlada ou interligada, ainda mais quando se trata de execução de obra em parceria;

o) é de se considerar absurda a pretensão do autuante no sentido de não aceitar uma Escritura Pública, dando preferência a Tabelas e Relatórios de Vendas, quando se sabe que aquela tem fé pública, e sua não aceitação implicaria caracterização de prática de Fraude, ensejando a aplicação, no âmbito fiscal, da penalidade agravada, além dos aspectos criminais, o que inocorreu no caso concreto;

p) como o negócio jurídico de compra e venda é bilateral, representando uma manifestação de vontades das partes, não há que ser considerado como fatal qualquer documento que não seja referendado pelas partes, sendo que, para se invalidar uma escritura pública, necessário se torna, pelo menos, provar junto ao adquirente que a transação teria se dado por valores diversos daqueles que foram consignados naquele documento.

É o relatório.

A handwritten signature and a circular stamp are located to the right of the text "É o relatório." The signature is a stylized, cursive mark. The stamp is a circle containing some illegible text or a logo.

ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

V O T O

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O recurso foi manifestado no prazo legal. Conheço-o por tempestivo.

I - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA

Consta da peça básica que a figura da postergação do pagamento do Imposto de Renda estaria presente tendo em vista que a pessoa jurídica teria apropriado, de forma indevida, custos de obras na apuração do resultado do exercício.

Do registrado nos Quadros Demonstrativos de nºs 01 a 04, a alegada postergação se refere às obras:

- a) **CSB - 07, LOTE 03**
- | | |
|-------------------------|------------------|
| - custo apropriado..... | Cr\$ 154.918.828 |
| - custo admitido..... | Cr\$ 75.575.242 |
| - custo glosado..... | Cr\$ 60.666.875 |
| | ----- |
| - custo indevido..... | Cr\$ 18.676.711 |
- b) **CNB - 09, LOTE 14**
- | | |
|-----------------------|------------------|
| - custo lançado..... | Cr\$ 434.222.781 |
| - custo admitido..... | Cr\$ 242.859.903 |
| - custo glosado..... | Cr\$ 178.417.100 |
| | ----- |
| - custo indevido..... | Cr\$ 12.945.778 |
- c) **SCLN - 308, LOTE 09**
- | | |
|-----------------------|------------------|
| - custo lançado..... | Cr\$ 151.757.014 |
| - custo glosado..... | Cr\$ 39.800.000 |
| | ----- |
| - custo indevido..... | Cr\$ 111.957.014 |
- d) **QI - 23, PROJ. 10, GUARÁ II**
- | | |
|-----------------------|------------------|
| - custo lançado..... | Cr\$ 203.396.948 |
| | ----- |
| - custo indevido..... | Cr\$ 203.396.948 |

ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

A documentação acostada aos presentes autos, relativamente aos cálculos elaborados para determinação do custo antecipado em cada período-base, pode ser encontrada às fls. 106/109, 119 139/142, 153 e 185 a 187. Ainda que tais elementos deixem de demonstrar a efetiva apropriação antecipada dos custos, o certo é que a recorrente não contesta o fato, apenas procura demonstrar haver incorrido a postergação do pagamento do tributo.

Com vistas a afastar o argumento expendido na inicial, no sentido de que algumas obras teriam sido construídas sob a forma de parceria, cabendo-lhe tão somente arcar com parte do custo correspondente, a autoridade julgadora "a quo" lançou mão dos argumentos abaixo reproduzidos, "verbis":

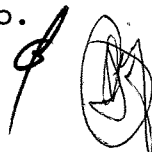
"Os documentos de fls. 670/675 que o contribuinte chama de Contratos de Parceria não poderiam ser assim considerados, dado que não foram registrados no Cartório de Títulos e Documentos à época de sua celebração. Não teriam assim força probante, podendo, quando muito, ser considerados como meras declarações das partes nele envolvidas, e que, não tendo confirmação em registro de terceiros, não são admissíveis no processo administrativo fiscal."

Como nos ensina DE PLÁCIDO E SILVA, em sua obra "NOÇÕES PRÁTICAS DE DIREITO COMERCIAL", 8ª ed. Guaíra, págs. 122 e seguintes:

"É comum denominar-se **contrato ao documento ou papel escrito** em que o ajuste ou a convenção se firma expressamente, o qual comprova a **materialidade** de sua existência. Aí, propriamente, se trata do **instrumento do contrato**, que é o meio e forma escrita utilizados pelos contratantes para realizá-lo. E o **contrato pode existir sem essa forma, composto verbalmente**, quando a lei permite que, por esse meio, se convencie ou se ajuste.

.....
Segundo a sua natureza jurídica, a forma por que se constituem, os efeitos, que produzem, e o objeto sobre que incidem, os contratos se classificam em vários grupos, espécies ou classes, que se distinguem entre si, recebendo, em cada uma delas, denominações ou qualificações próprias.

.....
f) solene ou não, segundo a lei lhes prescreve forma especial ou não determina a maneira de ser composto ou formulado.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Assim, quando a lei institui **formalidades próprias** ou estabelece **ritual solene** para feitura do contrato, é ele **solene**. Desse modo, somente se constituirá válidamente, quando atende às regras e solenidades determinadas na lei, em que se fixa sua forma legal. E por esse motivo, dizem-se, também, **contratos formais**.

Os não solenes são os que não possuem modelo ou forma legal, sendo estabelecidos ou compostos segundo a vontade dos contratantes e pelo meio que eles próprios escolherem.

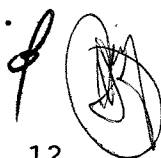
.....
Seja na linguagem técnica jurídica, seja na terminologia vulgar, **formação** é o ato de constituir, ou o modo de formar alguma coisa. É a **constituição, composição, elaboração, ou conclusão** do contrato, em virtude do que se há o mesmo como **perfeito e acabado**, para que possa surtir os efeitos legais desejados.

Desse modo, a formação dos contratos diz respeito às formalidades prescritas para sua validade, ou para sua eficácia jurídica, seja no tocante à manifestação da vontade dos contratantes, seja a respeito da forma por que deva ser realizado.

.....
Em princípio, os contratos podem ser formulados e concluídos livremente. Assim, tanto em matéria civil, como em matéria comercial, somente se exigirá **forma especial** para o contrato, quando a própria lei, expressamente, o exigir (Cód. Civil, art. 129, Cód. Comercial, art. 124).

Para os contratos, para cuja constituição não se estabeleçam formas e solenidades particulares, o modo de sua **formação**, sem fugir aos preceitos jurídicos de ordem geral, fica ao critério dos contratantes. Para eles a formação não tem qualquer influência e são válidos e perfeitos dentro simplesmente da forma por que se evidencia a livre manifestação da vontade dos contratantes."

Ora, se o contrato, ainda que verbalmente concebido, produz os efeitos jurídicos que lhe são inerentes, criando para as partes direitos e obrigações, o negócio jurídico formalizado através de instrumento particular não pode ser considerado como "meras declarações de vontades", carente de força probante, pelo simples fato de não ter sido levado a registro, quando a lei deixa de exigir tal formalidade.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Ainda sobre antecipação de custos registra a decisão recorrida (fls. 923):

"O autuante está com toda a razão quando considerou que parte do resultado das vendas do exercício de 1985 foi transferido para o exercício seguinte, já que a reclamante apropriou aos custos das obras (...) valores que excederam os que deveriam ser apropriados, tomando como base o metro quadrado da área vendido (receita real) no ano-base de 1984 ou, em outras palavras, segundo os valores por metro quadrado que apropriou a custos teria que ter vendido uma metragem muito superior à que comprovou ter vendido."

Mesmo discordando da alegada antecipação de custos, a recorrente sustenta que incorreu a figura da postergação do pagamento do tributo, pois o custo das obras estava sujeito à correção monetária, e seu registro contábil era efetivado pela sua conversão em número de OTNs, o que implica pagamento do Imposto de Renda em valor constante, livre de qualquer efeito inflacionário no período.

Em verdade, a apropriação de parcelas de custos antes de promovida a venda das unidades imobiliárias, fere o princípio do emparelhamento entre receitas e despesas e/ou custos operacionais. Nos termos do artigo 6º, § 6º, do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, matriz legal do § 1º do art. 171 do Regulamento aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980:

"O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito...".

As exclusões ou inclusões mencionadas no texto legal transcrito estão autorizadas pelo artigo 154, parágrafo único, do Regulamento do Imposto de Renda em vigor, cuja matriz legal é o § 4º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, "verbis":

"Os valores que por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente."



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Esta Câmara, através do Acórdão não 101-76.405, de 17/02/86, decidiu que:

"Reconhecimento a menor em quantidade de ORTNs, de imposto correspondente a exercício anterior, sujeita o contribuinte aos encargos da postergação, quanto à parte efetivamente paga, e aos da insuficiência relativa à parte que não se liquidou."

Como alegado pela recorrente, no caso sob exame o custo das obras estava expresso em números de OTNs, o que significa manter seu valor constante desde a realização até o momento da dedução. Uma vez mantido inalterado o valor da parcela de custo, a sua dedutibilidade poderá ocorrer em qualquer período-base que o seu impacto no lucro líquido e, conseqüentemente, no lucro real, não terá repercussão para efeito de cálculo do imposto de renda devido. Vale dizer, ainda que possa estar presente a figura da postergação do pagamento do imposto, inexiste diferença de tributo e correção monetária que sobre ela poderia incidir, vez que o recolhimento se deu em moeda constante. No máximo, tendo em vista que o tributo foi recolhido no exercício seguinte ao que seria devido, poderiam ser cobrados juros moratórios conforme autoriza o § 7º do Decreto-lei nº 1.598, de 1977.

Ao elaborar os QDs de nºs 05 e 06, a Fiscalização manteve constante o valor do custo antecipado e, em consequência, também não fez variar os valores correspondentes ao imposto de renda devido e pago, o que não reflete a realidade dos fatos.

Considerando a inflação ocorrida durante o ano de 1985 (2.276,3369%), o custo que a recorrente teria direito de deduzir no exercício de 1986 era de Cr\$ 1.136.811,85, equivalente a 14.201,686 OTNs, cuja dedução foi efetivada no ano-base de 1984, exercício de 1985.

No particular, pelo exposto, deve ser reformada a decisão recorrida, para excluir da base de cálculo a quantia correspondente a 3.747,03 OTNs, no exercício de 1985, como também a equivalente a 3.406,97 OTNs, no exercício de 1986, mantida a cobrança dos juros moratórios.

Foi, ainda, considerado como determinante de postergação do pagamento do Imposto de Renda o fato de haver a recorrente lançado, a crédito da conta de estoque, obra executada no imóvel sito à A.O.S. - 04, bloco "C", parcelas relativas à venda de 50% do mencionado imóvel. Vale dizer, a redução no custo da obra, em decorrência da venda de parte equivalente a 50% do preço do mencionado imóvel, que no entender da Fiscalização resultou na postergação do pagamento do tributo.

ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Como argumento de defesa, a recorrente aponta, de plano, divergência entre o valor apurado e aquele resultante da diferença verificada pelo confronto entre os saldos existentes no início e no fim do mês de julho de 1985, ou seja, enquanto o saldo inicial, subtraído do saldo final, acusava o total de Cr\$ 239.000.000, o montante considerado como custo antecipado é de Cr\$ 249.000.000.

Não há como entender o raciocínio utilizado pela Fiscalização para chegar à conclusão exposta na peça básica. Além da deficiência verificada nas informações e provas trazidas para os autos, há contradições e incoerências entre os elementos coletados, as afirmações prestadas, a conclusão do trabalho de investigação e a solução apontada.

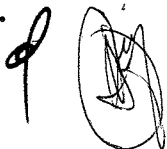
Enquanto às fls. 49 aponta a Fiscalização o total de Cr\$ 249.000.000 como base de cálculo da postergação (resultado da soma de Cr\$ 110.000.000, Cr\$ 34.000.000, Cr\$ 10.000.000 e Cr\$ 95.000.000), faz observar que a mencionada base resulta da diferença entre os saldos de Cr\$ 1.906.924.764 e Cr\$ 1.767.924.764, existentes no início e no final do mês de julho de 1985. Já foi consignado que a própria recorrente assinala não serem iguais os resultados apurados, tendo por base os elementos indicados pelos autuantes.

Contestando os argumentos expendidos na fase impugnativa, afirma a Fiscalização:

"Uma vez que houve lançamentos de crédito numa conta de natureza sempre devedora (estoque de imóveis), conclui-se que o custo desta obra foi reduzido e, conseqüentemente, houve postergação do imposto, referente ao mesmo valor, para o ano base de 1987, data em que realizou-se a venda do empreendimento."

É flagrante a indefinição quanto ao fato concretamente tomado pela Fiscalização para caracterizar o ilícito. Difícil concluir qual posição foi assumida: a) se em razão de antecipação de custos; ou b) se em consequência do diferimento de receitas.

Do documento de fls. 49 consta que os lançamentos efetuados a crédito da conta 1.130.1102-1, decorreram "da venda de 50% do imóvel, o que acarretou redução do custo da obra". Entanto, ao contestar os argumentos expendidos na fase impugnativa, um dos autuantes afirma textualmente que a venda do empreendimento ocorreu no ano de 1987.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Em razão dos equívocos apontados e por não restar caracterizado, de forma clara e precisa, o fato impositivo, para seu perfeito enquadramento na hipótese de incidência, e, principalmente, para a definição quanto ao período-base de competência do tributo devido pela empresa, entendo deva ser reformada a decisão recorrida quanto a esta matéria, excluindo-se da exigência a quantia correspondente a 922,09 OTNs.

II - APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS
Ex/85 - Cr\$ 412.488.925

De acordo com o QD nº 07, a glosa de parte dos custos ocorreu em razão de irregularidades relacionadas com as empresas emitentes dos documentos "fiscais", quais sejam: a) cancelamento de inscrição através de Ato Declaratório nº 001/83; e b) inexistência das pessoas jurídicas beneficiárias dos pagamentos.

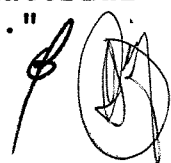
Através do Ato Declaratório nº 001/83, do Diretor do Departamento da Receita da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, foram declaradas canceladas as inscrições dos contribuintes do I.C.M., por falta de recadastramento dentro dos prazos concedidos, conforme relação às fls. 321. Além do ato que cancelou as inscrições dos contribuintes do G.D.F., a Fiscalização, com vistas a demonstrar serem inexistentes as pessoas jurídicas beneficiárias dos pagamentos, realizou diligências cujos termos encontram-se às fls. 312/314.

A propósito do assunto, registra a decisão recorrida (fls. 923):

"Qualquer pessoa jurídica que se conluia com outrem para escriturar em seus livros fiscais e comerciais Notas Fiscais graciosas, nas quais são descritas mercadorias que jamais saíram das dependências de pretensa fornecedora e nunca entraram nos almoxarifados da adquirente, acaba por escriturar indevidamente, como custos, valores relativos a mercadorias que nunca existiram.

Quando duas pessoas ajustam a prática de uma fraude que o fisco apura não pode este apenar apenas uma das partes envolvidas nesta prática.

.....
O autuante comprovou, com riqueza de detalhes e zelo incomum, no processo investigatório de que se utilizou, que as empresas emitentes das notas fiscais ou estavam irregulares perante o fisco competente para legitimar a sua atividade ou era inexistente a necessidade do material de construção empregado nas citadas obras."



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

A parte final do trecho transcrito acaba por lançar dúvidas quanto à utilização, no documento de fls. 15, do termo **"inexistente"**: se de fato significa inexistência da pessoa jurídica beneficiária do pagamento ou **"necessidade do material"** como mencionado.

Para a graduação das acusações que foram lançadas contra a recorrente, o Fisco produziu provas que se apresentam não só insuficientes, como também inconsistentes quanto ao fim proposto. Com efeito, a relação de empresas que tiveram cancelados os registros junta à Secretaria de Fiscalização do G.D.F., por falta de recadastramento dentro do prazo fixado, não implica automática inexistência da pessoa jurídica. Até porque, ao contrário do afirmado pela autoridade "a quo", referida inscrição, por si só, não legitima a sua atividade empresarial. Também o resultado de diligências, onde conste declaração firmada por terceiros, indicando desconhecer que a empresa emitente das notas fiscais tenha operado no endereço constante do citado documento, não tem o condão de invalidar ou tornar ineficaz o negócio jurídico que restou realizado, qual seja, a compra e venda de mercadorias.

Não houve, por parte da Fiscalização, qualquer interesse em aprofundar nas investigações sobre os fatos que lhe apresentaram como suspeitos. Como se constata das provas produzidas, o único documento que serviu de base para a glosa dos custos é a relação de empresas que, por ato do Diretor do Departamento da Receita do Distrito Federal, tiveram suspensas suas inscrições junto àquele órgão, por falta de oportuna renovação do cadastro. Sequer a Fiscalização procurou apurar a situação das empresas perante o Cadastro Geral de Contribuintes, o qual é mantido pela própria Receita Federal.

A jurisprudência emanada deste Conselho tem se firmado no sentido de que os gastos suportados pelas pessoas jurídicas, para que venham a ser considerados como custos ou despesas operacionais, devem ser documentadamente comprovados, guardar estrita conexão com a atividade explorada e, como consequência, com a manutenção da fonte produtora dos rendimentos. No entanto, uma vez presentes tais condições, cabe à Fiscalização demonstrar, de forma inequívoca, tratar-se de documentação "fria" ou emitida de "favor".

Somente a prova de que os atos praticados pela empresa o foram com "evidente intuito de fraude" autoriza a glosa dos valores apropriados como custos e, ainda, a aplicação da penalidade agravada de 150%, prevista no art. 728, III, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980. No caso sob exame, tal prova não foi produzida.

Deve, pois, ser excluída de base de cálculo do tributo, a parcela de Cr\$ 150.300.000.

ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Outro fator indicado como relevante para justificar a glosa de parcelas apropriadas como custo de obras, agora com aplicação da penalidade normal de 50%, prevista no artigo 728, II, do Regulamento em vigor, diz respeito a:

"Falta de laudo técnico que especifique a necessidade de aplicação de materiais de construção, madeiras e serviços de pintura para suprir falhas técnicas conforme esclarecimentos prestados em 12.09.88 às fls. 231 e 232."

Atendendo intimação constante às fls. 230, a recorrente prestou esclarecimentos que podem ser assim resumidos (obra: CNB 09, lote 14, Ed. São Paulo):

a) devido a problemas estruturais, detectados na fase final do empreendimento, foram necessárias obras que implicaram custos complementares, cuja responsabilidade foi assumida pela empresa recorrente;

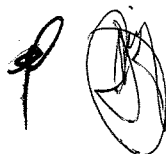
b) a verificação dos problemas técnicos e estruturais acabaram por causar à empresa sérios transtornos e dificuldades, ocasionando, inclusive, ações na Justiça contra a recorrente, conforme comprovado;

c) deve ser considerado normal o fato de ter ocorrido apropriação dos custos em data posterior à concessão do "habite-se", pois os problemas podem surgir até mesmo após a ocupação dos imóveis pelos mutuários;

d) também são comuns as injunções no sentido de se antecipar, em até 60 dias, a liberação das cartas de "habite-se", com o objetivo de agilizar as avaliações que são feitas pelo agente financiador, como também a averbação da construção junto ao Cartório de Registro de Imóveis.

Contestando não só os argumentos expendidos na inicial, como também a documentação que foi apresentada para dar sustentação ao alegado, afirma a Fiscalização (fls.. 911):

"No Quadro Demonstrativo de Receita de Venda do Edifício São Paulo, às fls. 34 a 42, constata-se que em 28.09.84 foram assinadas as primeiras escrituras de venda das unidades imobiliárias. Ora, se a propriedade destas unidades já tinham sido transferidas deduz-se que os custos foram realizados antes dos meses de outubro, novembro e dezembro de 1984. Portanto, antes da entrega efetiva do condomínio."



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Do trecho transcrito resta evidenciado que a controvérsia centra-se não na inexistência do custo, mas no direito à sua apropriação pela recorrente, tendo em vista a conclusão apontada pela Fiscalização com base em dedução que pode ser assim estruturada: uma vez transferida a propriedade, pela venda, de unidades imobiliárias produzidas pela empresa, os custos apropriados posteriormente à realização das mencionadas alienações foram, na verdade, incorridos em datas anteriores à conclusão e entrega da obra. Em resumo, tais custos devem ser considerados indedutíveis.

A proposta de glosa da parcela de Cr\$ 103.917.100, relativa a custos da obra denominada CNB 09, lote 14, Ed. São Paulo, pelo exposto, não pode prosperar, já que os motivos apontados não são suficientes para descaracterizar a natureza das operações realizadas, muito menos para considerar que o ônus do encargo não deva ser assumido pela recorrente.

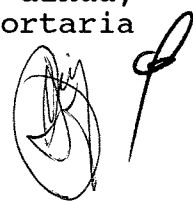
Relativamente à obra SHCES, Quadra 105, Projeção 09 (Ed. Bariloche, a recorrente esclarece às fls. 232 que:

"... os problemas ocorridos, se assemelham, quase que na sua totalidade, aos do empreendimento citado no item 01 retro, e que segundo informações colhidas junto à nossa Diretoria Técnica de engenharia, cujo titular é também signatário da presente, não chegam a constituir regras entretanto, também não podem ser consideradas excessões.

Ainda sobre o repasse dos custos considerados complementares, os quais não foram repassados ao parceiro, trata-se de um acordo entre as partes, segundo informações do nosso Diretor Presidente."

Além da glosa de algumas parcelas cujas Notas Fiscais foram emitidas por empresas em situação considerada irregular, conforme já analisado anteriormente, a Fiscalização, a propósito da falta de laudo técnico, que o justificou a glosa das demais parcelas elencadas às fls. 16/17, contestou os argumentos apresentados na fase impugnativa sustentando:

"O texto do laudo deixa claro que os reparos foram realizados antes de 18 de setembro de 1984, data da assinatura do mesmo, e os custos considerados indevidos referem-se aos meses de outubro, novembro e dezembro de 1984. Portanto, posterior àquela data. A que se ressaltar, ainda, que o reparo sofrido no telhado não comportaria



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

toda a madeira utilizada, uma vez que já estava concluído (V. notas fiscais às fls. 293 a 307). Também a impugnante, referente a este empreendimento, não apresentou nenhum documento que prove ter sofrido qualquer ação judicial, apesar de ter usado este argumento na sua defesa (fls. 658)."

Respeitante ao assunto sob análise, como fácil é concluir, além do fato de ter sido o referido laudo emitido em data anterior à aquisição dos produtos cujos preços foram incorporados ao custo da obra, pesa ainda contra a recorrente a acusação de que os reparos realizados não comportariam aplicações de tão elevada quantidade de materiais (no caso madeiras).

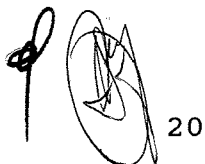
A decisão recorrida, aliás, alerta para o fato ao consignar:

"De toda oportunidade chamar a atenção para a inconsistência das assertivas que constam na parte final da Declaração de fls 682, pertinente à obra SHCES, Quadra 105, Projeção 09 - Cruzeiro - DF e as datas e quantidades de mercadorias constantes das referidas notas fiscais de fls. 293/307 que revelam ter havido substituição completa e reparo geral do telhado mencionado na declaração em causa."

De fato, as Notas Fiscais de fls. 293 a 30, emitidas por Borborema Indústria e Comércio Ltda., indicam o fornecimento de nada menos que 268,25 metros cúbicos de madeira, além de 1.188 chapas de madeira compensada "madeirit resinada", o que, convenhamos, se apresenta demasiado para os serviços que a recorrente alega haver executado no Ed. Bariloche, principalmente diante do que restou declarado através do Laudo de fls. 682:

"Neste empreendimento, fizemos a recuperação total das trincas da alvenaria, em função da tratabilidade da estrutura. Estes fatos são costumeiros em nossa cidade. O telhado sofreu um pequeno reparo, para acerto do caimento e correção do vazamento, em virtude da variação térmica."

Consideradas as circunstâncias que cercam o caso sob exame, principalmente no que se refere à apropriações de custos adicionais por serviços executados após a conclusão da obra, caberia à recorrente comprovar, de forma inequívoca, que os produtos adquiridos foram efetivamente ali aplicados, o que não restou ocorrido na espécie. Ao revés, o laudo apresentado, no particular, atesta exatamente o contrário do pretendido pela pessoa jurídica autuada.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Deve ser mantida, por seus doutos fundamentos, a decisão recorrida no que se refere à tributação da parcela de Cr\$ 97.604.950,00.

Ainda no que se refere à glosa de custos por indevidamente apropriado, no Quadro Demonstrativo de nº 10 (fls. 20), consta que a Fiscalização apurou parcela no valor de Cr\$ 60.666.875, cuja dedutibilidade não foi aceita por não provada a sua necessidade:

"... vez que a responsabilidade pela construção da obra era da SERSAN - Sociedade de Terraplanagem, Construção Civil e Agropecuária Ltda., que cobrava taxa de administração da obra e o material utilizado na mesma através de relatório mensal."

Ao impugnar a exigência tributária, a contribuinte se limitou a dizer que considerava "indevido o valor constante do Q.D. nº 10 ...", sem declinar as razões de tal discordância.

Dando nova dimensão aos fatos que ensejaram a glosa da mencionada parcela de custos, a Fiscalização, em contestação às fls. 912, após transcrever parte do laudo de fls. 682, afirma textualmente:

"Constata-se pela leitura do laudo técnico que as irregularidades foram sanadas antes de 18 de setembro de 1984. Por outro lado, caso as irregularidades tenham existido, constata-se que o material, isto é, a madeira adquirida pela impugnante, não é compatível com o serviço necessário à recuperação da obra."

Ao contrário do que foi analisado em item precedente, aqui o laudo técnico contém afirmação no sentido de que:

"... surgiram diversas trincas de pequenas e grandes dimensões, (...) e, que o telhado em função do seu pequeno caimento, foi totalmente refeito, tendo a sua estrutura, sido totalmente reforçada."

Qualquer inferência quanto a magnitude das obras e a quantidade de madeira e outros materiais necessários à sua execução, tendo por base tão somente os elementos trazidos para os presentes autos, se apresenta, no mínimo, frágil e sem qualquer consistência lógica. Não há como mensurar o volume de materiais aplicados na execução da obra, e nem foi essa a motivação da glosa.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Pelo contrato juntado por cópia às fls. 670/675, à recorrente cabia o equivalente a 25% do custo da obra (cláusula IV), ainda que mencionado dispêndio tenha ocorrido após a sua conclusão e em consequência de problemas técnicos.

Deve, pois, ser excluída da tributação, no caso sob exame, a parcela de Cr\$ 15.166.718, cuja responsabilidade, como demonstrado, é da recorrente.

III - SUPERAVALIAÇÃO DE CUSTOS CR\$ 90.475.226

A matéria aqui tratada está descrita nos documentos de fls. 21 e 22, e diz respeito à glosa de custos por constatado subavaliação de estoque.

Sustentou a Fiscalizada, em sua impugnação ao lançamento tributário, que a Fiscalização deixou de especificar as causas ou razões da glosa, o que implicaria violação ao preceito legal contido no art. 10, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, cerceando dessa forma o seu direito de defesa.

Contraditando tais alegações, a Fiscalização ponderou que a glosa deveu-se ao fato de que os imóveis correspondentes não teriam sido comercializados, e que inocorreu o alegado cerceamento do direito de defesa, tendo em vista o determinado através do artigo 174, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980. O que fez, sustenta, foi exatamente "provar que os custos são indevidos, glosá-los e realizar a correção monetária destes custos no estoque de imóveis".

Com vistas a demonstrar a improcedência da alegada dificuldade para se defender, em consequência da falta de descrição adequada dos fatos apurados, a autoridade julgadora monocrática acabou por complicar ainda mais a situação, ao afirmar:

"A contribuinte não pode ignorar que a obra SCLN 108, lote 06, se referia a imóvel que, na data de encerramento de seu balanço, em 31/12/84, ainda não fora vendida, (...). Assim sendo, se os imóveis não tinham sido comercializados, em 31/12/85, não poderia a defendente deduzir os custos sobre eles incidentes, devendo isto sim ativá-los para serem corrigidos juntamente com o valor de sua aquisição. É trivial esse procedimento na escrituração das empresas que fazem incorporação de imóveis.. Todavia, o fiscal



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

se diligenciou no sentido de explicar, na descrição dos fatos no Quadros Demonstrativos 11 e 12, que se tratava de "Glosa de custo da obra, lançado na apuração do resultado do exercício em virtude de sub-avaliação de estoque", e a sub-avaliação de estoque, qualquer contabilista sabe, é o resultado da falta de lançamento de custos parciais ou totais no ATIVO da empresa que não de se sujeitar à atualização monetária, conforme dispõem as normas aplicáveis aos ativos dos empreendimentos imobiliários. Não há nada mais transparente para o contribuinte que dispõe de contabilista, como é o caso da fiscalizada, para orientá-la e para apontar os equívocos que por ventura cometeram ou venham a cometer."

Do trecho transcrito emergem cristalino algumas situações que espelham a forma como o assunto acabou por ser conduzido em todas as fases anteriores do procedimento. Com efeito, enquanto a matéria tributária envolve a glosa de parte dos custos de duas obras, apenas uma foi objeto de indicação por parte da decisão recorrida; inexistente nos autos qualquer referência ao fato de que os imóveis não teriam sido comercializados até 31 de dezembro de 1985, o que deixa dúvidas quanto à menção feita àquela data, quando a glosa se reporta apenas ao ano-base de 1984; o fato de ser assunto considerado "trivial" na escrituração das incorporadoras de imóveis, como também por se tratar de matéria julgada "transparente" quando a pessoa jurídica conta com o concurso de contabilista para sua orientação, não dispensa a Fiscalização do dever de descrever correta e adequadamente o fato apurado, indicar o dispositivo legal infringido e aplicar a penalidade correspondente; não se pode afirmar, com segurança, qual a infração concretamente apurada: se majoração indevida de custos, em razão da antecipação de gastos com a edificação da obra; ou se de subavaliação dos estoques, pela omissão do registro de tais dispêndios.

A recorrente, invocando o constante do Quadro Demonstrativo de fls. 53/55, sustenta que os imóveis teriam sido alienados no ano seguinte (1985), o que implicaria antecipação de custos e, consequentemente, o tratamento a ser dado, no caso, seria de postergação do pagamento do imposto. Como a Fiscalização partiu para a tentativa de caracterizar subavaliação dos estoques, deixou ela de esclarecer se e quando teria ocorrido alienação dos imóveis, sendo certo que, no Q.D. nº 31, constam: a) o imóvel SCLN 108, lote 06, como ainda em construção até 31.12.85; e b) o imóvel identificado por SCLN 216, lote 01, na condição de concluído..

Deve, pois, ser reformada a decisão recorrida, a fim de excluir da base de cálculo a parcela de Cr\$ 90.475.226.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

**IV - APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CUSTOS
CR\$ 357.489.728**

A Fiscalização efetuou a glosa da parcela de Cr\$ 357.489.728, correspondente ao custo da obra CSB-08, lotes 03 e 04 (Ed. Rio de Janeiro), conforme descrito no Quadro Demonstrativo nº 13 (fls. 23):

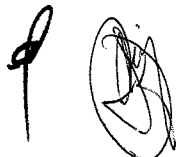
"Valor lançado como custo na conta nº 1.130.12.099.8, em contra-partida como obrigação para com a SESAN, não tendo sido apresentado documento comprobatório da efetiva realização do custo."

Com a juntada do "contrato para construção" (fls. 705/710), firmado em 20 de novembro de 1980, a contribuinte sustentou tratar-se de obrigação contraída com a empresa "EMOSA - ENGENHARIA MELMAN OSÓRIO LTDA.", na qual se prevê a construção de 200 apartamento, 61 lojas e 190 vagas de automóveis. Contestando os argumentos expendidos na inicial, a Fiscalização afirma (fls. 913):

"Na verdade, a glosa realizou-se em virtude da empresa não ter apresentado os documentos referentes aos custos lançados na apuração do resultado do exercício., cópia da folha do Diário às fls. 385, bem como não ter apresentado os documentos de quitação das obrigações contratuais."

Entendendo tratar-se de "equívoco injustificado", a recorrente alega que as contas envolvidas no lançamento contábil são, por natureza, patrimoniais, e não de resultados, como afirmado pela Fiscalização do tributo.

Analisando-se a documentação acostada aos presentes autos, principalmente o Quadro Demonstrativo nº 15 (fls. 27), elaborado pela própria Fiscalização, pode-se constatar que os códigos utilizados para identificação das contas integrantes do Plano de Contas adotado pela recorrente identificam aquelas relativas às contas patrimoniais, de natureza devedora, como iniciadas pelo algarismo 1 (um), e as de natureza credora, iniciadas pelo algarismo 2 (dois).



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Assim, tendo em vista que a Fiscalização não demonstrou tratar-se de apropriação indevida de custos, vez que o documento apontado (fls. 386/387) apenas indica transferências realizadas no final ou no encerramento do período-base, e as contas envolvidas não são de resultado, o que afasta a acusação de apropriação de custos naquele ano, deve ser reformada a decisão recorrida, no particular, para o fim de excluir da tributação, no exercício de 1985, a parcela de cr\$ 357.489.728.

V - CORREÇÃO MONETÁRIA DOS IMÓVEIS
CR\$ 320.242.326

Com fulcro no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.072, de 1983, a Fiscalização promoveu a inclusão, no resultado do exercício de 1985, da correção monetária parcial dos imóveis constantes do estoque, conforme Quadros Demonstrativos nºs 14 e 15 (fls. 24/27).

A autoridade "a quo", refutando os argumentos apresentados na fase impugnativa, deixa de acolher a pretensão da atuada e fundamenta seu ato decisório:

"Causa-nos espécie essa alegação, quando a própria contribuinte observou o art. 19 do citado decreto-lei, ainda que em parte, ao corrigir alguns dos imóveis que possuía em estoque. Portanto, parece-nos falacioso esse argumento trazido aos autos, conforme asseverou o fiscal a fls. 27, sem que o contribuinte o contestasse neste particular (...). Improcede igualmente a alegação de "bis in idem", porque o procedimento correto seria o de ativar os custos para em seguida efetuar a correção monetária integral dos bens, ou seja, do valor de aquisição e dos custos incorporados nestes bens, após a sua aquisição. Logo, com a glosa e a realização da correção monetária, a fiscalização nada mais fez do que aquilo que contribuinte estava obrigada a fazê-lo sem qualquer interferência do fisco."

Em seu apelo para este Colegiado, a pessoa jurídica atuada desenvolve argumentos diversos, os quais serão objeto de apreciação na sequência.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

O primeiro desses argumentos diz respeito à tese de que, a longo prazo, é neutro o resultado da correção monetária do balanço. Sendo certo que em relação aos bens integrantes do ativo permanente, tal fato acontece de forma lenta e gradual, no caso de estoque de imóveis sua ocorrência é mais rápida, vez que o giro do negócio, no patrimônio da empresa, é muito dinâmico.

Não restam dúvidas de que o valor da correção monetária do custo de aquisição de um bem, quando da sua alienação, passa a integrar mencionado custo já que, por sua própria natureza, a correção monetária nada mais representa que uma forma de reposição, ainda que parcial, do poder aquisitivo da moeda e, nessa linha de raciocínio, o custo corrigido corresponderia ao próprio valor de aquisição, livre dos efeitos maléficos da inflação.

Como segundo argumento a recorrente afirma que tendo ocorrido, em exercícios diferentes, a compra e conseqüente alienação, quando não corrigido monetariamente o custo do imóvel, no máximo estar-se-ia diante da postergação do pagamento do imposto, sendo incabível o tratamento simplista de falta de inclusão da correção monetária no resultado operacional, relativamente aos imóveis em estoque.

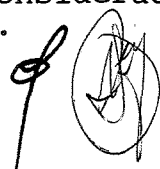
Para que se possa admitir a hipótese de postergação do pagamento do imposto, nos termos do artigo 171 do Regulamento aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980, duas condições devem ocorrer simultaneamente:

- a) que tenha havido a alienação dos imóveis cujo custo não foi corrigido monetariamente, quando integrante do estoque;
- b) que o resultado obtido na alienação tenha sido submetido à tributação antes da formalização do lançamento tributário.

Ocorre que, no caso, a recorrente deixou de produzir provas que pudessem demonstrar a ocorrência das condições necessárias à configuração da hipótese de postergação do pagamento do tributo.

Com razão a recorrente quando aponta erro cometido pela Fiscalização ao apurar a diferença da correção monetária dos imóveis: SHIS, QL 10, Conj. 07, lote 06 e SHIS, QL 10, Conj. 03, lote 09. Os documentos indicados às fls. 947 atestam a correção dos cálculos elaborados pela empresa autuada, devendo ser excluída da tributação a parcela de Cr\$ 18.707.528.

A recorrente defende a tese de que a correção monetária devedora da parcela lançada no ano anterior, por incorporada ao patrimônio líquido apurado em 31 de dezembro de 1984, excluída a provisão para pagamento do imposto de renda, deve ser considerada nos cálculos da matéria tributável no exercício de 1986.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Esta Câmara, através do Acórdão nº 101-76.815, de 1986, dentre outros, decidiu que:

"A tributação do valor da correção monetária apurada em procedimento de ofício faz aflorar e regulariza parcela oculta de lucro componente do patrimônio líquido e que, no exercício seguinte, atualizada monetariamente, compensa, tanto por tanto, a falta de correção monetária da parcela acrescida ao valor original do bem pela correção monetária anterior."

Vale dizer, a exigência da correção monetária só deve prevalecer no exercício em que deixar de ser efetuada, não acarretando qualquer reflexo nos anos subsequentes tendo em vista a recomposição do patrimônio líquido pelo aparecimento da denominada reserva oculta.

Com razão, pois, a recorrente quando postula a exclusão da parcela de Cr\$ 363.697.380, no exercício de 1986.

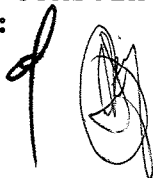
VI - CORREÇÃO MONETÁRIA DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE
CR\$ 13.484.072

Pelo que consta do Quadro Demonstrativo nº 16 (fls. 28), a Fiscalização efetuou a inclusão da parcela de Cr\$ 13.484.072, no resultado do exercício de 1985, em consequência do fato de a recorrente não tê-lo feito, relativamente à variação monetária do imposto de renda retido na fonte, o qual foi compensado com o Imposto de Renda devido pela pessoa jurídica autuada.

Contestando os argumentos apresentados pela impugnante, no sentido de que inexistente norma legal que obrigue a inclusão, no resultado do exercício, da variação monetária do I.R.F., a Fiscalização sustenta que:

"... basta cientificar-se do disposto no art. 254, inciso I, do Decreto nº 85.450/80, o qual faz parte da capitulação legal da descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração lavrado às fls. 02."

A conclusão da Fiscalização no sentido de tributar a parcela relativa à variação monetária do Imposto de Renda na Fonte encontra amparo legal no citado dispositivo regulamentar, e foi confirmado por este Conselho conforme Acórdão nº 105-5.137, de 1990, assim ementado:



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

"IRF COMPENSADO NA DECLARAÇÃO - O imposto retido na fonte a título de antecipação do devido na declaração representa um crédito do contribuinte contra a União, devendo a contrapartida da sua atualização monetária ser oferecida à tributação."

Mantém-se, portanto, a decisão recorrida quanto a este item.

VII - VARIAÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITOS
CR\$ 23.962.778

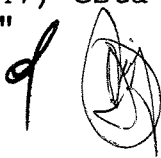
Ainda sobre variação monetária foi tributada parcela relativa a:

"...valores adiantados (DIREITOS DE CRÉDITO) à Sersan - Sociedade de Terraplanagem, Construção Civil e Agropecuária Ltda., de acordo com o Quadro Demonstrativo nº 18, baseado nos recibos anexos a esclarecimento prestado em 26.12.88."

Sustentou a autuada quando impugnou a exigência que, em se tratando de pagamentos efetuados em consequência do contrato de parceria firmado com a SERSAN, o crédito consignado em sua contabilidade resultou apenas do fato de ter ocorrido acerto final quando do término da obra, oportunidade em que recebeu as unidades com seus custos atualizados, os quais passaram a integrar seu estoque, o que demonstra a improcedência da autuação.

Firme na posição de manter o lançamento tributário, a Fiscalização contestou as alegações da então impugnante, afirmando:

"... a impugnante está cometendo um equívoco quando afirma que o acerto é feito no final da obra. Pois na verdade ela realizou um empréstimo para a SERSAN - Sociedade de Terraplanagem, Construção Civil e Agropecuária, uma vez que a escritura pública de compra e venda do referido imóvel (fls. 246 e 247) está somente em nome da empresa citada acima."



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Atendendo ao que foi solicitado através do Termo de fls. 308, a recorrente informou que:

"O imóvel objeto dos esclarecimentos solicitados, sito no SRIA QI 23, projeção nº 11, nesta Capital, não estava sendo considerado como transação definitiva, mesmo porque não havia nenhum documento formal entre as partes, haja visto que a Escritura de Compra e Venda, foi lavrada em nome da SERSAN (...) proprietária de 75% (setenta e cinco por cento) do referido imóvel."

Ressalte-se que a própria Fiscalização, ao pedir mencionados esclarecimentos, consignou (fls. 308):

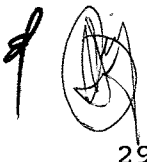
"... falta de correção monetária do imóvel situado na QI 23 Projeção 11 Guará II no ano-base de 1985, tendo em vista que o referido imóvel foi adquirido em 23/05/84."

Ainda para reforço do entendimento de que a recorrente participava como co-proprietária do empreendimento, deve ser consignado que a Fiscalização, conforme Quadro Demonstrativo de nº 04 (fls. 12), considerou apropriação indevida de custo no ano-base de 1984, configurando postergação do pagamento do imposto, a parcela apropriada pela recorrente no valor de Cr\$ 395.948,00, sob o fundamento de que as vendas das unidades construídas teve início no ano de 1986. Vale dizer, o custo seria dedutível, só que indevidamente antecipado, o que implica reconhecimento da propriedade de parte do imóvel pela recorrente.

Demais, os documentos juntados por cópias às fls. 324/361, não deixam qualquer dúvida quanto à participação da recorrente na aquisição do imóvel e construção do edifício.

Resta evidenciado, portanto, que não se trata de "direito de crédito", como entendido pela Fiscalização e ratificado pela decisão da autoridade julgadora monocrática, sendo inaplicável, ao caso, o disposto no artigo 18 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, matriz legal do art. 254 do R.I.R. em vigor.

A decisão recorrida, no que pertine a este item, deve ser reformada, excluindo-se da tributação, no exercício de 1985, a parcela de Cr\$ 23.962.778.



29

ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

**VIII - OMISSÃO DE RECEITAS
CR\$ 1.129.780.020**

A receita considerada omitida, para maior facilidade na compreensão e análise dos fatos, será tratada de acordo com o que consta dos documentos de fls. 31 a 46, ou seja, por unidade imobiliária comercializada.

Segundo o consignado no Quadro Demonstrativo de nº 19 (fls. 31), a recorrente teria omitido receitas na venda de 42 unidades imobiliárias integrantes do edifício Minas Gerais (CSB 07, lote 03). Todas as unidades relacionadas às fls. 32/35, teriam sido vendidas pelo montante de Cr\$ 1.396.613.676, cabendo à recorrente Cr\$ 349.153.419 (25%), e o valor da receita apropriada foi de Cr\$ 49.198.992, do que resulta diferença de Cr\$ 299.954.427.

De forma equivocada a pessoa jurídica autuada sustenta ser tributável, no caso de arbitramento de lucros, tão somente o equivalente a 50% da receita omitida, conforme previsto no artigo 400, § 6º, do R.I.R. aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980.

A Fiscalização, por seu turno, contesta as alegações afirmando que as receitas foram apuradas tendo por base as escrituras e contratos de compra e venda firmados pela empresa com terceiros compradores.

A recorrer para esta Segunda Instância Administrativa, a autuada ratifica os argumentos expendidos na inicial, aduzindo mais que: a) deixou a decisão recorrida de apontar as razões e os fundamentos legais que embasaram a manutenção da exigência tributária, afrontando, assim, o disposto no artigo 31 do Decreto nº 70.235, de 1972; b) apesar do flagrante cerceamento do direito de defesa, que tornaria nulo o ato decisório recorrido, pelo fato de não pretender dificultar o andamento do processo, procura a autuada se defender da arbitrariedade praticada, solicitando seja considerada, por exemplo, no sentido da não aceitação de escritura pública, dando preferência a simples Tabelas de Vendas e Relatórios preparados pelo Departamento competente; a Tabela de é apenas um indicador para ser utilizado pelos vendedores no fechamento dos negócios, sendo que os preços praticados, dependendo do tipo do produto e do momento da sua realização, os valores podem ser superiores ou inferiores que aqueles constantes da tabela; c) para se invalidar uma escritura, seria necessário prova de que a alienação ocorreu por valor diverso daquele consignado no documento público; d) assim, a parcela de Cr\$ 1.047.422.921, constante do Q.D. nº 42, por ilegal, deve ser excluída de tributação.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

A Fiscalização, como já mencionado anteriormente, registrou no Quadro Demonstrativo nº 20, que os elementos foram obtidos a partir das escrituras de compra e venda lavradas, o que afasta qualquer argumento apresentado pela recorrente no sentido de que os valores teriam sido obtidos a partir de tabelas de preços. Também é certo que não apresentado pela pessoa jurídica interessada, qualquer prova que pudesse colocar sob suspeita as afirmativas feitas pelas autoridades lançadoras.

É estranho que a recorrente venha invocar aplicação do disposto no artigo 400, § 6º, do R.I.R. vigente, para pleitear tributação de 50% do valor apurado, quando é sabido que o caso sob exame não se enquadra na hipótese legal ali descrita. Na essência, superados os argumentos e provas trazidos para os presentes autos, há conformidade da autuada com o lançamento tributário, sendo que o apelo feito no sentido de ser reduzida a base de cálculo, como registrado, apresenta-se apenas como mais um argumento, sem competente convencimento de que a tributação seria improcedente.

Através dos Quadros Demonstrativos nºs 21 e 22 (fls. 36/42), apurou-se omissão de receitas em decorrência da alienação de 76 unidades imobiliárias situadas no Edifício São Paulo (CNB 09, lote 14), no montante de Cr\$ 754.682.533.

Também em relação aos referidos imóveis, a recorrente deixou de apresentar os elementos probantes que pudessem afastar a acusação de que parte da receita oriunda da sua alienação não foi oferecida à tributação.

Com os Quadros Demonstrativos nºs 23 e 24 foram identificadas as unidades imobiliárias vendidas no Ed. Bariloche (SHCES, Q. 105, Projeção 09), em número de 40, com receita não escriturada no importe de Cr\$ 75.143.060. Da mesma forma, não há nos autos a prova requerida para tornar vulnerável o trabalho elaborado pela Fiscalização, não podendo ser acatada qualquer das alegações apresentadas, de forma vaga e genérica, sem qualquer vinculação com os fatos apurados.

Mantém-se, no particular, a decisão da autoridade julgadora de primeiro grau.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

EXERCÍCIO DE 1986**I - POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA****4.329,06 O.T.N.**

A matéria sob exame, como se pode constatar pela análise dos Quadros Demonstrativos de nºs 25 a 29, é idêntica àquela analisada no que respeita ao lançamento do tributo relativo ao exercício de 1985, ou seja, trata-se de antecipação de custos que a Fiscalização considerou como ocorrida a hipótese de postergação do pagamento do Imposto de Renda.

No que se refere à parcela de Cr\$ 249.000.000, constante do Q.D. nº 27, o assunto já foi exaustivamente analisado neste voto, razão pela qual não será objeto de maiores considerações.

Relativamente aos valores indicados no Q.D. nº 25 (fls. 47), o assunto mereceu algumas reflexões que estão consignadas na parte inicial deste voto, sendo despiciendas quaisquer outras manifestações nesta oportunidade.

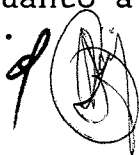
Invocando os fundamentos já delineados, entendo que a decisão recorrida, no particular, não pode prosperar, devendo ser excluída da exigência a parcela correspondente a 3.406,97 O.T.N.

II - CONTABILIZAÇÃO INCORRETA DE RECEITA**CR\$ 400.000.000**

Nos dá conta o Quadro Demonstrativo de nº 30 que a recorrente deixou de oferecer a parcela acima à tributação, por haver escriturado, a crédito da conta relativa ao imóvel QL 12, Conj. 11, Lote 07 (conta nº 1130100110), quando se refere, na verdade, a venda do imóvel sito à SHIS, trecho 01, ch. 49 (conta nº 1130110017).

Sustentou a autuada na fase impugnativa que o imóvel apontado pela Fiscalização não teria sido vendido, pois sua proprietária é Márcia Palmer Fonseca Alves Pereira, conforme comprovado. Simples erro contábil, o qual foi cometido contra os interesses da própria empresa, já que acabou por aumentar-lhe o lucro tributável no período, não pode ser objeto de tributação.

Fundada no documento cuja cópia se acha às fls. 444, a Fiscalização contesta os argumentos da então impugnante, propondo a manutenção da exigência quanto à referida parcela, vez que provada a alienação do imóvel.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Ao recorrer para este Colegiado, protesta a contribuinte seja considerado o custo de aquisição do imóvel, como também a correção monetária lançada pela Fiscalização, o que implica reduzir de Cr\$ 83.163.746 a base de cálculo do tributo.

Com razão a recorrente. Com efeito, a parcela submetida à tributação corresponde ao preço de venda apurado pela recorrente quando da alienação do citado imóvel. Está provado nos autos e foi inclusive objeto de tributação, que o custo corrigido do imóvel alcançou, em 31 de dezembro de 1984, a Cr\$ 83.163.746, resultado da adição do valor de compra, Cr\$ 62.213.000, com a correção monetária calculada pela Fiscalização (fls. 25), Cr\$ 20.950.746.

A tributação deve incidir sobre o resultado apurado, e não sobre o valor da alienação, como proposto na peça básica.

Reforma-se, em parte, a decisão recorrida quanto a este item, para excluir da base de cálculo a parcela de Cr\$ 83.163.746.

III - CORREÇÃO MONETÁRIA DE IMÓVEIS CR\$ 9.989.987.620

A matéria aqui tratada já foi objeto de apreciação neste voto, cabendo ressaltar que, no caso, há falar em reflexo resultante da reserva oculta constituída em consequência da tributação da correção monetária apurada no ano-base anterior, como consignado anteriormente.

Deve, pois, ser excluída da tributação a parcela de Cr\$ 363.697.380.

IV - VARIAÇÃO MONETÁRIA DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE CR\$ 56.991.427

Pelos mesmos fundamentos lançados neste voto, quando da análise de matéria idêntica, relativa ao exercício de 1985, entendo deva ser confirmada a decisão recorrida, nesta parte.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

V - VARIAÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITO
CR\$ 157.911.978

As parcelas elencadas às fls. 38, como provam os documentos acostados aos presentes autos, complementam o preço pago pela recorrente ao adquirir o equivalente a 25% do imóvel denominado QI 23, Projeção 11, Guará II, matéria que, como demonstrado, não se enquadra na hipótese prevista pelo artigo 18 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977.

Deve, pois, ser excluída da tributação a parcela de Cr\$ 157.911.978.

VI - OMISSÃO DE RECEITA
CR\$ 3.104.221.808

Tal como ocorreu no exercício de 1985, a Fiscalização realizou cálculos que estão mostrados através dos Quadros Demonstrativos nºs 36 a 43 (fls. 60/90), apurando receita auferida pela alienação de imóveis, no exercício de 1986, ano-base de 1985, no montante de Cr\$ 15.087.960.477, enquanto que o escriturado alcançou Cr\$ 11.844.579.471.

Contestando as alegações apresentadas na fase impugnativa, a Fiscalização afirma textualmente:

"... com base na documentação apresentada pela impugnante, a receita omitida fica reduzida no montante de Cr\$ 139.159.198, passando de Cr\$ 3.243.381.006, para Cr\$ 3.104.221.808, conforme demonstrado..."

Relativamente à receita produzida pela venda de unidades imobiliárias integrantes do Edifício Mônaco, a Fiscalização propõe seja excluída da base de cálculo a parcela de Cr\$ 152.421.912, enquanto que na parte referente a imóveis integrantes de outros dois edifícios, a proposta da Fiscalização, que acabou aceita pela autoridade "a quo", foi feita nestes termos:

ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

"Referentemente a receita de venda do Edifício Terezópolis, a impugnante apresentou Recibos e Contratos Particulares de Aditamento e Ré-ratificação de Outro de Compra e Venda, às fls. 794 e 806. Apesar da defesa alegar que não foram considerados os verdadeiros descontos dados na venda dos imóveis, é possível observar-se, caso a caso, que o preço efetivo de venda, em todos é o mesmo valor relacionado como receita líquida no QD nº 39. Exceto o apartamento nº 1001, neste caso o valor constante do documento apresentado, fls. 806, é maior que o constante do QD nº 39 no montante de Cr\$ 12.504.231. Como a impugnante participa do empreendimento com 50%, a receita do ano-base de 1985 do Edifício Terezópolis passa de Cr\$ 4.079.633.259 para Cr\$ 4.085.885.375, aumentou no valor de Cr\$ 6.252.115.

Referente a receita de venda do Edifício Petrópolis, a impugnante apresentou Recibos e Contratos Particulares de Aditamento e Ré-ratificação de Outro de Compra e Venda às fls. 812 a 869. Apesar da defesa alegar que não foram considerados os verdadeiros descontos dados na venda dos imóveis, é possível observar-se, caso a caso, que o preço efetivo da venda é o mesmo valor relacionado como receita líquida no QD nº 40. Exceto, o apartamento nº 605, neste caso o valor constante do documento apresentado, fls. 845, é maior que o constante do QD nº 40 no montante de Cr\$ 14.021.198. Como a impugnante participa do empreendimento com 50%, a receita do ano base de 1985 do Edifício Petrópolis passa de Cr\$ 3.372.812.314 para Cr\$ 3.379.822.913, aumentando no valor de Cr\$ 7.010.599."

Em síntese temos que a Fiscalização acabou por propor, e a autoridade julgadora monocrática admitiu, que a parcela de Cr\$ 3.243.381.006, indicada como resultante de omissão no registro de receitas, fosse reduzida de Cr\$ 152.421.912 e, ao mesmo tempo, aumentada na quantia de Cr\$ 13.262.715, o que resulta na tributação de Cr\$ 3.104.221.809 (e não Cr\$ 3.104.221.808).

É inequívoca a majoração da base de cálculo do tributo, em consequência da inclusão de parcelas que não foram consideradas quando da lavratura do Auto de Infração. É irrelevante, no caso, que tenha ocorrido exclusão de matéria objeto do levantamento fiscal em montante superior ao que restou adicionado após a efetivação do lançamento.



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

Importa saber se a matéria foi ou não objeto de tributação quando ocorreu a atuação, pois na hipótese de ter sido incluída posteriormente à autuação, o lançamento tributário, relativamente às parcelas adicionadas à base de cálculo do tributo, somente foi concretizado quando o sujeito passivo tomou conhecimento da decisão recorrida.

No caso, a contribuinte foi cientificada da decisão proferida pela autoridade julgadora singular, conforme AR de fls. 933, em 30 de agosto de 1991. Esta é, portanto, a data em que ocorreu o lançamento da exigência, no que se refere às parcelas de Cr\$ 6.252.115 e Cr\$ 7.010.599.

A solução, no caso, seria devolver os autos à repartição de origem, a fim de que, no mínimo, fossem apreciadas as alegações produzidas na peça recursória, como impugnação ao crédito tributário, relativamente à matéria agravada, a fim de preservar o direito de defesa da contribuinte, observado o princípio do duplo grau de jurisdição..

No entanto, como prova a cópia da Declaração de Rendimentos acostada aos presentes autos (fls. 377/384), a mesma foi entregue em 30 de maio de 1986. Como o agravamento da exigência restou formalizada em 30 de agosto de 1991, o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário já havia decaído, por força do disposto no artigo 711 do R.I.R. aprovado com o Decreto nº 85.450, de 1980.

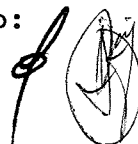
Por economia processual, entendo que deva ser excluída da base de cálculo, face à decadência do direito de lançar o correspondente crédito tributário, a parcela de Cr\$ 13.262.715, no exercício de 1986.

Resta, portanto, tributável a título de receita omitida, a quantia de Cr\$ 3.090.959.094.

Do Quadro Demonstrativo de nº 42, consta que a Fiscalização arbitrou a preço de venda dos imóveis, tomando por base o valor constante da tabela elaborada para venda das unidades disponíveis, desconsiderando o preço consignado na escritura de compra e venda outorgada para cada unidade vendida.

A adoção da tal critério resultou numa diferença de Cr\$ 456.379.833, entre os valores pelos quais os imóveis foram escriturados e aqueles encontrados pela Fiscalização.

Releva, no caso, transcrever a parte da contestação produzida pela Fiscalização, no pertinente ao assunto:



ACÓRDÃO Nº : 101-84.289

"... a impugnante apresenta como prova do valor da venda as Escrituras públicas de Compra e Venda, fls. 872 a 902, e alega que é o documento hábil para comprovar o preço de venda. No entanto, a fiscalização, através do Termo de Apreensão, lavrado em 16.09.88, fls. 238, apreendeu a Tabela de Vendas das Unidades Disponíveis, fls. 239, e Relatório de Vendas da SCLN 308, Bloco E, fls. 240. Neste último documento está claro que, nem sempre, o valor da venda corresponde ao valor discriminado na escritura."

De fato o que restou identificado como "Relatório de Vendas da SCLN 308, Bloco E", deixa claro que na maioria dos casos o valor escriturado foi inferior ao real preço da alienação. Admitido como prova tal "Relatório", deve ser o mesmo tomado na justa medida em que determina, de forma inequívoca, o valor da receita auferida na venda de cada unidade, em confronto com a escrituração, não servindo, no entanto, para tirar conclusões sobre outras operações, vez que referida peça não fornece elementos suficientes para se chegar ao verdadeiro montante da receita subtraída da escrituração.

É o que se verifica no caso dos imóveis identificados por: loja 43, stúdios 208, 209 e 210. O primeiro consta do "Relatório" como vendido por Cr\$ 84.384.000, enquanto que a Fiscalização apurou valor de Cr\$ 120.148.043, sem indicar qualquer evidência de que o preço de venda não teria sido aquele constante da escritura. Os três outros constam do mencionado "Relatório" como tendo sido acertado o preço diretamente com o Sócio Diretor, Sr. Paulo Octávio, inexistindo nos autos qualquer prova, ainda que indiciária, de que teria ocorrido subfaturamento no valor apropriado da alienação. A falta de prova que possa dar respaldo às ilações consignadas pela Fiscalização, deve ser admitido o valor consignado na escritura pública de compra e venda, ou seja, Cr\$ 30.000.000.

Pelo exposto, deve ser excluída da tributação, por não comprovado haver ocorrido omissão de receitas, a parcela de Cr\$ 138.877.514.

Voto, pois, no sentido de dar provimento, em parte, ao recurso voluntário interposto, para excluir da tributação, nos exercícios de 1985 e 1986, respectivamente, as parcelas de Cr\$ 760.019.078 e Cr\$ 759.913.333, além do correspondente a 4.669,12 O.T.N.s no exercício de 1985 e 3.406,97 O.T.N.s, no exercício de 1986.

Brasília-DF 10 de novembro de 1992.

Sebastião Rodrigues Cabral - Relator.