



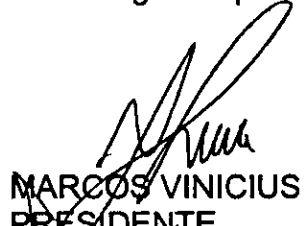
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

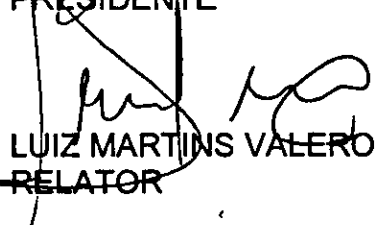
Processo nº : 10305.002349/94-87
Recurso nº : 149076
Matéria : IRPJ E OUTRO – EX(s): 1990 a 1992
Recorrente : CBCC EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS LTDA. (ATUAL –
ANCAR EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS S.A.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 24 DE JANEIRO DE 2007
Acórdão nº : 107-08876

IRPJ/CSLL/ILL – VARIAÇÕES MONETÁRIAS DE VALORES A RECEBER, CUJOS RESULTADOS FORAM DIFERIDOS – Na vigência da sistemática de correção monetária do balanço, a variação monetária ativa somente era tributada pelo valor que excedesse a mesma variação aplicada à conta passiva relacionada ao mesmo fato contábil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CBCC EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS LTDA. (ATUAL – ANCAR EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS S.A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 MAR 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NATANAEL MARTINS, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, HUGO CORRÊIA SOTERO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ e SELMA FONTES CIMINELLI (Suplentes convocados). Ausente a Conselheira RENATA SUCUPIRA DUARTE e, justificadamente, o Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.002349/94-87
Acórdão nº : 107-08876

Recurso nº : 149076
Recorrente : CBCC EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS LTDA. (ATUAL –
ANCAR EMPREENDIMENTOS COMERCIAIS S.A.)

RELATÓRIO

Contra a contribuinte nos autos identificada foram lavrados Autos de Infração de Fls. 02/07, 372/375, 376/379, 380/384 e 385/387, para formalização e cobrança de créditos tributários relativos diretamente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e reflexamente a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido – ILL e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, totalizando à época 621.483,40 UFIR, inclusos juros de mora e multa de ofício no percentual de 100%.

Tais Autos de Infração tiveram como base a constatação de postergação do imposto de renda por ter o contribuinte, segundo a fiscalização, não levado a resultado dos anos-base de 1989, 1990 e 1992 os valores referentes a receitas de variações monetárias ativas incidentes sobre os créditos decorrentes das vendas de reservas de lojas construídas na terceira etapa do Shopping Center do Recife.

Como decorrência, foram exigidos também valores relativamente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Imposto de Renda na Fonte sobre o Lucro Líquido e contribuições ao PIS e ao Finsocial.

Em Fls. 10/18 encontra-se o Termo de Esclarecimentos onde a autoridade autuante descreve todo o procedimento adotado na lavratura dos referidos Autos de Infração.

A título de enquadramento legal foram apontados os seguintes dispositivos:

IRPJ – artigos 157 e § 1º, 171, 172, 173, 280, 281 e 387, II, todos do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/80;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.002349/94-87
Acórdão nº : 107-08876

PIS – artigos 3º, “b”, da Lei Complementar nº 7/70, Título 5, Capítulo 1, Seção 1, alínea “b”, Itens I e II do Regulamento do PIS/PASEP c/c artigo 1º, parágrafo único da Lei Complementar nº 17/73 e artigo 1º do Decreto - Lei nº 2.445/88 c/c artigo 1º do Decreto - Lei nº 2.449/88;

FINSOCIAL – artigo 1º, § 1º, do Decreto – Lei nº 1.940/82, artigos 16, 80 e 83 do Regulamento do Finsocial e artigo 28 da Lei nº 7.738/89;

ILL – artigo 35 da Lei nº 7.713/88;

CSLL – artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/88.

Inconformada com as exigências das quais tomara conhecimento em 09/12/1994, Fls. 388, a contribuinte oferecera em 10/01/1995, impugnação de Fls. 392/422, onde pugnou pela improcedência dos Autos de Infração com os seguintes argumentos:

- Após discurrir sobre sua atividade, qual seja o desenvolvimento, implantação e operação de *shopping centers*, afirmou que em 1987 dera início à 3ª etapa do empreendimento denominado *Shopping Center* do Recife, passando a comercializar o empreendimento antes da conclusão de suas obras, alugando lojas;
- Esclareceu que é de praxe na indústria dos *shoppings* a formalização dos contratos em dois instrumentos distintos. Um destes instrumentos, em forma de carta-contrato dispunha sobre outros pactos relacionados ao Salão Comercial. Entre estes “outros pactos”, o inquilino se comprometia a pagar uma quantia adicional em contrapartida a uma “reserva de localização no Salão Comercial objeto do contrato, limitado ao prazo acordado e independente do pagamento de aluguel”. Em Fls. 428/430 faz constar um modelo da referida carta-contrato;
- Asseverou que esta quantia adicional é conhecida como *res sperata*, e justamente esta quantia é que dera origem às autuações que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.002349/94-87
Acórdão nº : 107-08876

culminaram no presente PAF. Reconheceu que a autuação versa exclusivamente sobre os procedimentos de contabilização de tal verba, os quais entende pouco conhecidos em virtude da brevidade do ramo dos *shopping centers*. Em tópicos separados apresentou estudo sobre a natureza jurídica da *res sperata* bem como sua forma de contabilização;

- Afirmou que a autuação fiscal decorre do pouco conhecimento dos agentes tributários em relação ao real enquadramento jurídico da *res sperata*, e justamente este parco conhecimento é que levou a autoridade fiscal a pretender dissociar a *res sperata* da locação que lhe dá origem;
- Alegando que a atividade do empreendedor de um *shopping center* não se exaure com a comercialização das lojas, aduziu ser descabida a pretensão fiscal de querer fazer com que o resultado do empreendimento seja integralmente reconhecido em um só período. Ademais, a *res sperata* consiste na remuneração devida pelo lojista em contrapartida pelo esforço e envolvimento a serem dispensados no decorrer de anos vindouros, e por isso, deve ser apropriada ano a ano;
- Desfilou argumentos sobre princípios contábeis aplicáveis ao caso, sobre o fato gerador do Imposto de Renda e sobre o procedimento mais adequado a ser adotado nas operações realizadas pela defendente;
- Insurgiu-se contra a forma em que efetuados os cálculos dos tributos lançados asseverando que o procedimento adotado pela fiscalização carece de previsão legal. Ademais, a fiscalização não deduziu da base de cálculo do IRPJ os valores lançados a título de tributos e contribuições reflexas, bem como os valores da variação monetária ativa realizados no mesmo exercício, e ainda os valores de Resultados de Exercícios Futuros – REF, referentes a *res sperata*;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.002349/94-87
Acórdão nº : 107-08876

- Contestou a inclusão da variação da TRD no cálculo dos juros de mora, por considerá-la indevida;
- Pugnou para que fossem estendidas aos reflexos as razões de decidir dispensadas ao principal;
- Consignou que nos períodos 1990, 1991 e 1992 efetuara o recolhimento de CSLL, ILL e PIS sobre valores que foram tributados no presente contencioso administrativo, razão pela qual, caso mantidas as exigências, protestou pela compensação de tais valores;
- Sobre o Auto de Infração referente ao FINSOCIAL, ressaltou que em legislação alguma consta que as variações monetárias ativas devem ser incluídas na base de cálculo. Sendo certo que tal contribuição incide sobre o faturamento da empresa, o Auto de Infração deve ser cancelado;
- Requereu a realização de perícia, indicando profissional credenciado e formulando quesitos a serem oportunamente respondidos, Fls. 415/416;

Inacreditáveis (sete anos) depois o processo foi remetido da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJ) para a sua congênere em Fortaleza, por conta da Portaria SRF nº 1.033/2002.

Apreciando a impugnação que instaurou o litígio, a DRJ Fortaleza determinou o retorno do processo a fiscalização, a fim que se realizasse a perícia requerida pelo sujeito passivo. Em Fls. 616/619 encontra-se o laudo emitido pelo perito da União e em Fls. 653/659 tem-se o laudo emitido pelo perito indicado pelo contribuinte.

Concluída a diligência, a impugnação fora apreciada pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza - CE em sessão de 09/07/2004, restando parcialmente frutífera, uma vez que a referida Turma ao acompanhar o voto do Relator, optou por manter parte das exigências inicialmente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.002349/94-87
Acórdão nº : 107-08876

impostas. Formalizada no Acórdão DRJ/FOR nº 4.630, Fls. 688/727, a decisão de 1ª instância estribou-se nos seguintes fundamentos:

- Inicialmente esclareceram que o ponto central do litígio consiste em determinar se a variação monetária ativa incidente sobre as parcelas a receber, previstas nos contratos de *res sperata*, deveria ser apropriada no resultado de cada período base, ou alocada conjuntamente com a própria *res sperata* em conta de Resultados de Exercícios Futuros;
- Ressaltaram que a obrigatoriedade do reconhecimento das Variações Monetárias Ativas está prevista no artigo 29 do Decreto-Lei nº 1.598/77. No mesmo sentido transcreveram a IN nº 84/1979 que também cuida da matéria;
- Salientaram que a Variação Monetária Ativa deve ser analisada no âmbito das leis comerciais e fiscais, observando-se o regime de competência do registro contábil dos fatos ocorrentes na empresa e seus efeitos fiscais. Frisaram que tal regime de escrituração reside na apropriação de receitas e despesas no momento da ocorrência desses eventos, independentemente do recebimento ou do pagamento dos valores correspondentes. Citaram o artigo 254, I, do RIR/80 e o item 2 do Parecer Normativo CST nº 18/1984, para concluir pela manutenção da exigência consubstanciada na omissão da variação monetária ativa;
- Não acolheram as alegações da interessada quanto à não dedução da tributação reflexa da base de cálculo do IRPJ, uma vez que o caso em tela cuida de lançamento de ofício e não de recolhimento espontâneo. Para fundamentar legalmente o procedimento adotado pela fiscalização, invocaram o artigo 387, I, do RIR/80;
- Sobre a postergação de receitas supostamente ocorrida nos exercícios de 1990 e 1991, valeram-se da análise do Parecer



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.002349/94-87
Acórdão nº : 107-08876

Normativo CST nº 57/1979 e do Parecer Normativo COSIT nº 02 de 1996, donde concluíram que a autoridade fiscal limitara-se a calcular o imposto postergado, conduta que por não observar o preceituado nos pareceres suso apontados merece ser condenada, não podendo prevalecer a exigência fiscal;

- Entenderam que não pode ter havido postergação de receita no exercício 1992, pois para seu reconhecimento seria necessário o pagamento do tributo nos anos subsequentes, fato que não ocorreu em virtude da interessada ter suportado prejuízos fiscais nos anos posteriores. Neste diapasão invocaram os itens 6 e 9 do já citado Parecer Normativo COSIT nº 02/1996;
- Mantiveram a exigência relativa ao ILL pois a defendente até o momento não se ocupara em juntar aos autos o Contrato Social em que não seja prevista a distribuição de lucros, não podendo valer-se, portanto, do disposto na IN SRF nº 63/97;
- Declararam a improcedência do lançamento referente ao PIS. Tendo em vista que a interessada é empresa prestadora de serviços, e que a Resolução nº 49/95 do Senado Federal suspendera a execução dos Decretos-Lei que embasaram a autuação, a exigência constante no respectivo Auto de Infração não pode prevalecer;
- Entendendo que as omissões não representam faturamento e sim receitas financeiras, afastaram a exigência relativa ao FINSOCIAL, dando guarida as alegações do sujeito passivo;
- Invocando a retroatividade benigna prevista na Constituição Federal, reduziram o percentual da multa de ofício dos 100% iniciais para os 75% previstos no artigo 44 da Lei nº 9.430/96;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.002349/94-87
Acórdão nº : 107-08876

- Tendo em vista a exoneração total das exigências tributárias relativas aos anos 1990 e 1991, consideraram prejudicada a subtração da parcela calculada com base na TRD referente ao período compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991;
- Apresentaram demonstrativo que especifica os valores mantidos, os quais perfazem 59.905,95 UFIR. .

Irresignada com o teor desfavorável do Acórdão acima resumido, do qual fora cientificada em 08/09/2004, Fl. 735v , a contribuinte recorre a este Primeiro Conselho através do Recurso Voluntário de Fls. 741/762, interposto em 08/10/2004 e garantido com o depósito de Fl. 888. Necessário destacar que tanto a impugnação quanto o Recurso Voluntário foram interpostos pela Ancar Empreendimentos Comerciais S/A, empresa sucessora da CBCC originariamente autuada.

Em sua peça recursal pretende reformar a decisão de 1ª instância sustentando as seguintes razões:

- Inicialmente aduz que as variações monetárias ativas devem receber o mesmo tratamento dispensado a *res sperata*, devendo ser contabilizadas em Resultados de Exercícios Futuros para que sua apropriação ocorra no prazo do respectivo contrato;
- Alega que o princípio contábil básico que rege o reconhecimento de receitas é o princípio da realização, o qual estabelece que a receita deve ser ganha para ser registrada. Desse princípio decorre o da competência, e ambos estão contemplados tanto na legislação comercial quanto na tributária;
- Salaria que a realização dos valores contabilizados em conta REF somente fora iniciada com a inauguração da 3ª etapa do empreendimento. Nesta esteira discorre sobre o procedimento que adotara, concluindo que por ser acertado e não determinar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.002349/94-87
Acórdão nº : 107-08876

postergação de receitas deve ser declarada a improcedência dos lançamentos;

- Contesta, a exemplo da defesa de 1ª instância, o fato da fiscalização não ter deduzido da base de cálculo do IRPJ os valores lançados a título de CSLL. Para reforçar seu argumento colaciona julgados proferidos pela CSRF;
- Assevera que a multa de ofício não poderia ter sido aplicada pela fiscalização, indicando como fundamento o artigo 132 do CTN. Alega que por ter havido sucessão da empresa originariamente autuada pela recorrente, esta última não possui responsabilidade no pagamento de penalidades. Reforça sua tese com julgados exarados na órbita administrativa;
- Requer a extensão de todos os argumentos dispensados ao IRPJ para o lançamento relativo a CSLL;
- Postula o cancelamento da exigência referente ao ILL alegando que o artigo de Lei que previa sua cobrança fora declarada inconstitucional pelo Egrégio STF, e quer tal entendimento já fora acatado por este 1º Conselho. Transcreve julgados que entende esposar sua tese;
- Requer a juntada de cópia de seu Contrato Social, onde é possível extrair que a distribuição dos lucros não se fazia de forma automática, devendo ser precedida de deliberação dos sócios quotistas;
- Por derradeiro, pugna pelo provimento do recurso e o reconhecimento da improcedência da totalidade dos lançamentos fiscais em tela.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.002349/94-87
Acórdão nº : 107-08876

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Recurso tempestivo e que atende os demais requisitos legais. Dele conheço.

Como relatado, a atuada celebrou, juntamente com os contratos de locação de salas comerciais no então em construção "Shopping do Recife" (3ª etapa), contratos inominados pelos quais o futuro locatário se comprometia a pagar, pelo mesmo prazo da locação, um valor a título de reserva das salas ("*res sperata*"). Referidos valores estavam sujeitos à correção monetária pelo índice de variação das OTN.

A atuada, ao assinar com os lojistas as cartas-contrato, contabilizou o valor da *res sperata* financiada a débito de contas a receber e a crédito de Resultado de Exercícios Futuros (REF), por entender tratar de valores que não representam receita imediata, uma vez que os pagamentos se davam à medida da utilização do bem pelo locatário.

A atualização monetária dos valores a receber teve como contrapartida a conta REF, ou seja, também não foi reconhecida como receita no período em que calculada sobre o ativo.

Como regra, os valores da conta REF, composta pela *res sperata* e sua atualização monetária, foram sendo computados no resultado tributável pelo imposto de renda e pela contribuição social, a partir da inauguração do *Shopping*, no prazo restante da locação de cada sala.

O fisco aceitou o procedimento da atuada no tocante ao diferimento da *res sperata*, mas entendeu que a contrapartida das atualizações monetárias do "contas a receber" deveria ter sido levado a crédito do resultado do exercício e não da conta REF. Por isso a acusação de postergação de receitas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.002349/94-87
Acórdão nº : 107-08876

O Relator do Acórdão recorrido, acompanhado à unanimidade pela Turma Julgadora, também encaminhou seu voto pela tributação imediata da contrapartida das atualizações monetárias do "contas a receber".

Sem levar em conta os resultados da perícia determinada, fundou-se o Relator nos dispositivos legais que determinam o mecanismo do compute no resultado do período das contrapartidas das variações monetárias nas vendas a prazo ou em prestações (Decreto-lei nº 1.598/77, art. 29). Para reforçar sua argumentação citou a Instrução Normativa SRF nº 84/79 que trata da tributação da atividade imobiliária, cujo item 21.1.2 tem a seguinte redação dada pela IN SRF nº 23/83:

"21.1.2 - Tratando-se de prestações a receber decorrentes da venda de terrenos e outros imóveis adquiridos a partir do exercício social iniciado em 1978, inclusive relativas a unidades resultantes de desmembramentos, loteamentos, incorporações ou construções efetuados em aproveitamento de terrenos comprados já no citado exercício social e nos exercícios subseqüentes, os procedimentos a adotar, quanto à correção monetária, são os seguintes:

1 - primeiramente, o contribuinte deverá debitar o cliente e creditar conta própria do grupo de resultados de exercícios futuros pelo valor da receita da correção monetária do saldo credor do preço, segundo as condições estipuladas no contrato;

2. em seguida, levará a débito da conta própria do grupo de resultados de exercícios futuros referida na alínea precedente e a crédito de conta de variações monetárias ativas, de resultado do exercício, o valor que exceder à correção do saldo do lucro bruto concernente à unidade vendida registrado em conta de resultados de exercícios futuros, segundo o mesmo percentual utilizado na correção do saldo credor do preço antes dessa correção."

Ora, tanto o ato legal quanto o ato normativo citados pelo Relator, ao contrário do seu entendimento, não determinam a tributação integral da variação monetária calculada sobre o "contas a receber" e sim somente do valor que exceder o resultado da mesma correção aplicada aos lucros diferidos. Aliás, paradoxalmente, a ementa do Acórdão refletiu o correto entendimento dos atos citados, mas a Decisão da Turma foi pela manutenção parcial do lançamento.

Este procedimento ditado pela legislação, embora não se referindo, exatamente, aos negócios realizados pela recorrente, está em perfeita consonância com o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.002349/94-87
Acórdão nº : 107-08876

mecanismo de tributação das variações monetárias. Com efeito, variações monetárias, na vigência da sistemática da correção monetária dos balanços, só eram tributadas pelos valores ativos que excedessem os valores passivos. É o chamado ganho inflacionário.

Pretender tributar variações monetárias de contas ativas, sem levar em conta as variações monetárias passivas geradas pelos valores que financiaram o ativo corrigido é procedimento que fere de morte o aspecto material do fato gerador do imposto de renda.

Nesse sentido é pacífica a jurisprudência deste Colegiado quando analisa os procedimentos fiscais tendentes a exigir variações monetárias de depósitos judiciais, sem levar em conta a variação passiva da conta que registra a provisão do tributo discutido judicialmente.

No caso em exame, ainda que a contabilização levada a efeito pela recorrente não tenha primado pela boa técnica contábil – aliás, ela acabou por antecipar o reconhecimento dos resultados futuros - , resta claro que a variação monetária aplicada à conta ativa (“contas a receber”) ao ser integrada à conta Resultado de Exercícios Futuros produziu o mesmo efeito que produziria a correção das duas contas, ou seja, nulo.

Os exemplos apresentados pela recorrente na impugnação e os números reais colocados nesses exemplos pelo perito da recorrente mostram claramente que não houve omissão de receitas ou postergação do imposto e da contribuição objeto da acusação fiscal. O perito do fisco (o próprio fiscal autuante) limitou-se a sustentar a integral tributação das variações monetárias ativas.

Se não pelas razões acima, a improcedência do lançamento se dá até mesmo pelo princípio de que o acessório deve ter o mesmo tratamento dado ao principal. Ora se a lei permite diferir resultados futuros a sua atualização via contas a receber também poderá ser diferida, uma vez que o que se difere são resultados e não receitas.

A exigência de ILL decorre da mesma acusação, sendo desnecessário adentrar nos argumentos específicos da recorrente.

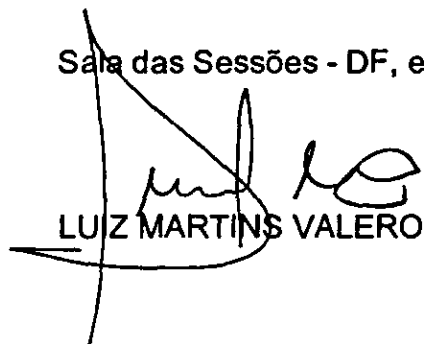


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10305.002349/94-87
Acórdão nº : 107-08876

Nessa ordem de juízo, voto por se dar provimento ao recurso para cancelar todas as exigências remanescentes.

Sala das Sessões - DF, em 24 de janeiro de 2007.



LUIZ MARTINS VALERO