

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º : 10320.001164/00-13
Recurso n.º : 125.943
Matéria : IRPJ e OUTROS- EXS.: 1996 a 1999
Recorrente : RM CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em FORTALEZA/CE
Sessão de : 14 DE AGOSTO DE 2003
Acórdão n.º : 105-14.184

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - A constatação de omissão de receitas pela pessoa jurídica, devidamente comprovada pela fiscalização, justifica a exigência fiscal. Para infirmar o lançamento, deve o sujeito passivo apresentar prova convincente da não utilização do ilícito tributário.

MULTA AGRAVADA - Cabível a multa agravada, quando perfeitamente demonstrado nos autos, que os envolvidos na prática da infração tributária conseguiram o objetivo de, além de omitirem a informação em seus registros contábeis e em suas declarações de rendimentos, deixaram de recolher os tributos devidos.

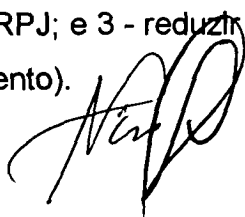
DECORRÊNCIAS - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - COFINS - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - Tratando-se de lançamentos reflexivos, a decisão proferida no matriz é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

MULTA AGRAVADA NOS PROCEDIMENTOS DECORRENTES - Sendo única a conduta motivadora da aplicação da penalidade, a multa agravada deve ser aplicada em todos os lançamentos decorrentes da mesma infração.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RM CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Daniel Sahagof e José Carlos Passuello, que davam provimento parcial ao recurso, para: 1 - IRPJ: excluir da base de cálculo da exigência as parcelas relativas às unidades imobiliárias objeto de laudo de avaliação; 2 - IRF, CSL, PIS e COFINS: ajustar as exigências aos votos por eles proferidos quanto ao IRPJ; e 3 - reduzir a multa lançada de ofício para o patamar de 75% (setenta e cinco por cento).

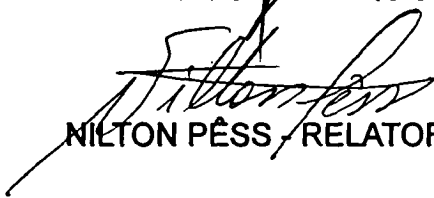


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


NILTON PÊSS - RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA e FERNANDA PINELLA ARBEX.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

Recurso n.º : 125.943

Recorrente : RM CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

A contribuinte supra identificada teve contra si lavrados Autos de Infração, por omissão de receitas, referentes a Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 09/19); Imposto de Renda na Fonte (fls. 55/60); PIS (fls. 20/34); Contribuição Social (fls. 47/54) e COFINS (fls. 35/46), referente a fatos geradores dos período-base 1995 a 1998.

Dos lançamentos, tomou ciência a contribuinte, em data de 06 de julho de 2000, conforme consta em anotação à folha 1794. Registro que na mesma folha, encontra-se anexado AR, onde no campo destinado ao carimbo referente à data do recebimento pelo destinatário, consta a data de "06 JUN 2000", entretanto, creio tratar-se de equívoco dos Correios, pois no mesmo documento, consta outro carimbo, data da postagem, como sendo "04 JUL 00".

Às fls. 1798/1813, consta impugnação, fazendo-se acompanhar de documentos de fls. 1814/1824.

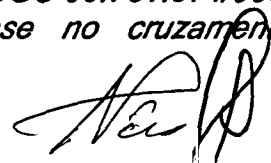
A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza - CE, aprecia o processo, proferindo a DECISÃO DRJ/FLA Nº 1266, de 25 de setembro de 2000 (fls. 1837/1857, assim sendo relatando (fls. 1838/1851):

"Contra o sujeito passivo acima identificado foram lavrados Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Reflexos, fls. 09/60, para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado, no valor total de R\$ 2.053.569,14, incluindo encargos legais.

A infração apurada pela fiscalização, relatada na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 15/19, foi, em síntese:

OMISSÃO DE RECEITAS:

Em data de 08/06/1998, iniciou-se, em princípio, a ação fiscal na empresa RM Construções e incorporações Ltda., CGC 00.761.074/0001-40. Após várias análises, constatou-se, com base no cruzamento de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

informações, algumas substanciais divergências, principalmente de valores, entre os Contratos Particulares Promessa de Compra e Venda de Imóveis, assinados entre a mencionada empresa e diversos clientes compradores dos imóveis construído pela RM Construções e Incorporações Ltda., doravante intitulada de empresa fiscalizada. As referidas divergências consistiam em dados diferentes existentes entre as cópias dos contratos fornecidas pela empresa fiscalizada e as que foram fornecidas por alguns Clientes, entre os quais destacamos, Jamilson Ribeiro de Sousa, Augusto Ângelo Ferreira Bottino, Wilson Pires Ferro, Albertina Aboud, Roberto Magno Peixoto Moreira, Joaquim Salles de Oliveira Itapary Filho e Wlaciir Barbosa Magalhães. As divergências constatadas caracterizavam-se, principalmente, pelas diferenças a menor entre os valores contabilizados pela empresa fiscalizada e os constantes das cópias dos Contratos Particulares de Promessa de Compra e Venda de Imóveis, em anexo ao presente feito fiscal, fornecidas pelos citados clientes da mesma, por conseguinte, com fortes indícios de omissão de receita pela empresa fiscalizada, conforme resumo abaixo:

NOME DO CLIENTE	VALOR DA CÓPIA DO CONTRATO FORNECIDO PELA EMPRESA	VALOR DA CÓPIA DO CONTRATO FORNECIDA PELO CLIENTE
ALBERTINA ABOUD	R\$ 119.617,50	R\$ 194.500,00
WLACIR BARBOSA MAGALHÃES	R\$ 116.009,70	R\$ 179.860,00
WILSON PIRES FERRO	R\$ 122.055,00	R\$ 206.000,00
AUGUSTO ÂNGELO F. MARTINHO	R\$ 150.000,00	R\$ 380.000,00
JAMILSON RIBEIRO DE SOUSA	R\$ 119.080,00	R\$ 192.000,00
ROBERTO MAGNO P. MOREIRA	R\$ 120.912,50	R\$ 212.500,00
JOAQUIM SALLES DE O. ITAPARY	R\$ 122.500,00	R\$ 197.000,00

Assim sendo, em 19/09/98, solicitaram-se informações ao Representante Legal da empresa fiscalizada, Senhor Raul José Mocelim, via "TERMO DE CONSTATAÇÃO E SOLICITAÇÃO DE INFORMAÇÕES", fotocópia, em anexo, sobre as divergências levantadas pela fiscalização federal. Após solicitação de prorrogação para atendimento do aludido Termo, a empresa fiscalizada, em data de 30/09/1998, respondeu aos questionamentos da fiscalização federal, conforme documento em anexo, sendo pertinente destacar que as respostas não foram convincentes para esclarecer as divergências entre as cópias dos Contratos Particulares de Promessa de Compra e Venda de Imóveis apresentados por alguns clientes da empresa fiscalizada e as que foram apresentadas pela mesma.

Tendo presente o exposto, em data de 20/10/1998, comunicaram-se os fatos, até então detectados, ao Chefe da Seção de Fiscalização da DRF - São Luís, através do "TERMO DE CONSTATAÇÃO E SOLICITAÇÃO DE PROVIDÊNCIAS", solicitando, ao final do mencionado termo, que fosse providenciada, através dos meios legais disponíveis, a quebra do sigilo bancário da RM CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA., assim como de seus Sócios, Senhor Raul José Mocelim e Joana Leni Mocelim. O então Delegado da Receita Federal em São Luís no Maranhão, via ofício 293 de 06/11/1998, fotocópia em anexo, solicitou providências junto à Procuradoria da Fazenda Nacional no Maranhão, não



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

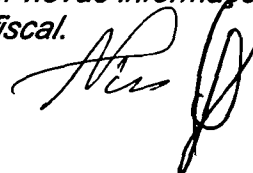
Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

se tendo mais informações oficiais sobre os acontecimentos posteriores, no que respeita a solicitação de quebra do sigilo bancário solicitado, salvo a cópia de um despacho do Meritíssimo Juiz Olindo Menezes, do Tribunal Regional Federal da Primeira Região Fiscal, proferida em Maio de 1999, que recebeu o agravo de instrumento suspensivo interposto pela empresa fiscalizada, "para interditar os efeitos da decisão proferida na Seção Judiciária do Estado do Maranhão, em ação cautelar proposta pela União, quebrando o sigilo bancário da requerida e seus dirigentes, para determinar que apresentem ao fisco os extratos bancários das suas contas bancárias mantidas junto aos bancos Bradesco S/A, Sudameris do Brasil S/A, Banco do Brasil e Caixa Econômica Federal". Com o fito de resguardar os interesses da Fazenda Nacional, tendo presente a previsão de que a demanda judicial demoraria a ser solucionada, em definitivo, resolveu-se, em data de 10 de Setembro de 1999, solicitar da Supervisora de Fiscalização, Maria Ney Oliveira de Araújo, providências no sentido de que fosse procedida a avaliação dos apartamentos dos Edifícios Dom Gabriel, Bérnago e Cidade d'Porto, que foram construídos e vendidos pela RM Construções e Incorporações Ltda., conforme documento em anexo. Em data de 20 de Setembro de 1999, o então Delegado da Receita Federal em São Luís do Maranhão, através do Ofício 908/99, em anexo, solicitou ao Representante no Maranhão da Secretaria do Patrimônio da União, que fosse feita "uma vistoria nos apartamentos existentes nos Edifícios Dom Gabriel, Bérnago e Cidade d'Porto, para que fosse determinado o valor de mercado dos referidos apartamentos, quando da venda, pelas razões constantes no Relatório em anexo", conforme documento apenso ao presente feito fiscal.

Em 05 de Outubro de 1999, através do Termo de Continuidade da Ação Fiscal e Solicitação de Documentos", em anexo, foram solicitados vários Livros Contábeis e Fiscais, assim como outras informações, à RM Construções e Incorporações Ltda., no sentido de que fossem colhidos subsídios para embasar os trabalhos de avaliação mencionados no parágrafo anterior. A empresa fiscalizada em 15 de Outubro de 1999, solicitou prazo de 30(trinta) dias para atender a solicitação, prazo que foi concedido.

Posteriormente, através do "Termo de Continuidade da Ação Fiscal e Solicitação de Documentos", em anexo, expedido em 06 de Janeiro de 2000, reiterou-se a solicitação efetuada em 05 de Outubro de 1999, que foi atendida em 18 de janeiro de 2000. Complementando os elementos para a realização da avaliação, recebemos em 05/04/2000, da RM Construções e Incorporações Ltda., novos documentos necessários para a elaboração do Laudo de Avaliação, assim como realizaram-se diligências junto ao Senhor Fernando José Duarte Ferreira, e as Senhoras Lea Sylvia Fiquene Barbosa e Lígia Maria da Silva Cavalcanti, que adquiriram apartamentos da empresa fiscalizada, com o fito de colher novas informações e documentos, necessários para a conclusão da ação fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

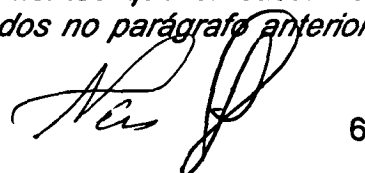
Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

Em data de 26 de Junho de 2000, foi recebido o Relatório de Vistoria e Avaliação, elaborado pelo Engenheiro Carlos Alberto Ferreira de Castro, lotado na Gerência do Patrimônio da União no Maranhão, que serviu de base, assim como as divergências anteriormente apontadas nos Contratos Particulares de Promessa de Compra e Venda dos Imóveis, para que se chegasse a conclusão de que houve OMISSÃO DE RECEITAS, quando da venda dos apartamentos construídos pela RM CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA., localizados nos Edifícios Dom Gabriel, Bérnago e Cidade d'Porto, com indícios de Crime Contra a Ordem Tributária, pois alguns dados de algumas vias dos contratos apresentados pela empresa fiscalizada, RM Construções e Incorporações Ltda., divergem das condições pactuadas constantes das cláusulas das cópias dos contratos apresentadas pelos Senhores e Senhoras Clientes Compradores da empresa fiscalizada, Jamilson Ribeiro de Sousa, Augusto Ângelo Ferreira Martinho Bottino, Wilson Pires Ferro, Albertina Aboud, Roberto Magno Peixoto Moreira, Wlaciir Barbosa Magalhães e Joaquim Salles de Oliveira Itapary Filho, observando-se significativas diferenças de valores, a menor, nas cópias apresentadas pela empresa fiscalizada, que embasaram os lançamentos com omissão de receitas nos livros contábeis e fiscais da RM Construções e Incorporações LTDA., fotocópias em anexo ao presente feito fiscal. Releva destacar que em função da constatação de omissão da receita de vendas dos apartamentos já aludida, também foi detectada, por decorrência, omissão de Variações Monetárias Ativas, referentes a atualização das parcelas das receitas das vendas de apartamentos omitidas.

As omissões de receitas das vendas dos apartamentos detectadas pela fiscalização federal encontram-se evidenciadas no Termo que foi lavrado pela Fiscalização Federal solicitando, em princípio, quebra do sigilo bancário da RM Construções e incorporações LTDA., assim como no Termo em que a dita Fiscalização Federal solicitou avaliações dos Imóveis construídos e comercializados pela empresa fiscalizada, cópias em anexo, assim como, encontram-se evidenciadas, também, nos Demonstrativos das Informações Referentes as Vendas dos Apartamentos dos Edifícios Dom Gabriel, Bérnago e Cidade d'Porto, Construídos pela RM Construções e Incorporações Ltda., Inclusive a Avaliação Efetuada por Iniciativa da Fiscalização Federal, nos Demonstrativos Consolidados das Receitas Apuradas pela Fiscalização Federal Referente a Venda dos Apartamentos Edifícios Dom Gabriel, Bérnago e Cidade d'Porto, nos Demonstrativos Consolidados das Receitas de Variações Monetárias Ativas Calculadas Sobre os Valores Reavaliados da Venda dos Apartamentos dos Edifícios Dom Gabriel, Bérnago e Cidade d'Porto e no Demonstrativo Sintético Comparativo das Receitas de Vendas dos Apartamentos e das Variações Monetárias Contabilizadas pela RM Construções e Incorporações Ltda. e Calculadas pela Fiscalização Federal.

Concluindo, convém destacar que todos os Termos expedidos pela Fiscalização Federal, assim como os documentos que embasam o presente feito fiscal e os Demonstrativos apontados no parágrafo anterior



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

integram o presente Auto de Infração, por conseguinte, foram anexados ao mesmo.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Vr. Tributável (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>	<i>Fato Gerador</i>	<i>Vr. Tributável (R\$)</i>	<i>Multa (%)</i>
11/95	51.278,66	150	11/97	45.654,06	150
12/95	162.366,81	150	12/97	197.011,73	150
12/96	42.006,27	150	12/97	27.691,02	150
12/96	4.305,34	150	12/97	99.936,55	150
12/96	16.788,14	150	12/97	34.351,45	150
12/96	45.629,19	150	12/97	229.848,21	150
12/96	43.067,82	150	12/98	155.582,76	150
12/96	8.994,05	150	12/98	23.934,25	150
12/96	11.218,93	150	12/98	111.889,32	150
12/96	1.197,65	150	12/98	2.287,04	150
12/96	37.607,94	150	12/98	4.816,14	150
12/96	1.877,71	150	12/98	18.481,37	150
12/97	38.135,33	150	12/98	177.534,17	150
12/97	19.354,92	150	12/98	41.489,87	150
12/97	83.629,26	150	12/98	53.605,56	150
12/97	129.819,16	150	12/98	44.196,00	150

Enquadramento Legal: Art. 230, 195, inciso II, 197, parágrafo único, 225 e 227, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 (RIR/94). Art. 43, §§ 2º e 4º, da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pelo art. 3º da Lei nº 9.064/95. Art. 24 da Lei nº 9.249/95.

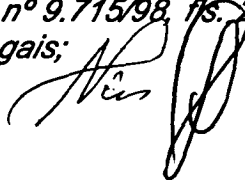
Foram lavrados os seguintes autos de Infração, em consequência da infração acima relatada:

Principal:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, fls. 09/19, no valor total de R\$ 1.459.370,29, incluindo encargos legais.

Reflexos:

Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS-REPIQUE, capitulada no artigo 3º, § 2º, da Lei Complementar nº 07/70 e título 5, capítulo 1, seção 6, itens I e II do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria nº 142/82; Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, capitulada no artigo 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 7/70, Título 5, Capítulo 1, Seção 1, alínea "b", Itens I e II do Regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria nº 142/82, c/c o art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17/73; arts. 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º da Medida Provisória (MP) nº 1.212/95 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/98; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95; arts. 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715/98, fls. 20/34, no valor total de R\$ 44.209,65, incluindo encargos legais;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

Contribuição para a Seguridade Social - COFINS, capitulada nos artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91; art. 43 da Lei nº 8.541/92 alterado pelo art. 3º da Lei nº 9.064/95; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, fls. 35/46, no valor total de R\$ 122.305,56, incluindo encargos legais;

Contribuição Social Sobre o Lucro - CSL, capitulada no artigo 2º e parágrafos da Lei nº 7.689/88; arts. 38 e 39 da Lei nº 8.541/92; art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º, da Lei nº 9.065/95; arts. 19 e 20 da Lei nº 9.249/95 e art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96, fls. 47/54, no valor total de R\$ 165.512,40, incluindo encargos legais;

Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, fls. 55/60, capitulado no artigo 739 do RIR/94; art. 62 da Lei nº 8.981/95; art. 44 da Lei nº 8.541/92, com a redação dada pelo art. 3º da Lei nº 9.064/95, no valor total de R\$ 262.171,24, inclusive encargos legais.

Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 06.07.2000, Aviso de Recepção – AR às fls. 1.794, apresentou o contribuinte impugnação em 01.08.2000, fls. 400/405, alegando, em síntese:

A empresa fiscalizada atua no ramo da construção civil na cidade de São Luís do Maranhão há mais de 5 anos, gozando sempre de boa reputação perante o mercado imobiliário maranhense.

Conforme mencionado no Relatório elaborado pelos Fiscais autuantes, o qual serviu de base e fundamentação para o lançamento fiscal realizado, foram encontradas divergências entre contratos de promessa de compra e venda fornecidos pela empresa e por clientes da mesma, especialmente no que se refere ao preço das transações de compra e venda de imóveis negociados.

Tais divergências implicaram, de acordo com os termos utilizados nesse mesmo relatório, a conclusão de existirem fortes indícios de omissão de receita pela empresa fiscalizada.

Prestadas as informações e os esclarecimentos solicitados formalmente, os fiscais não se deram por satisfeitos, concluindo pela necessidade de quebra do sigilo bancário da empresa autuada, bem como de seus sócios.

Intentada ação judicial perante a Vara Federal do Maranhão com tal finalidade, não obteve a Procuradoria da Fazenda Nacional o êxito esperado, posto que, além de não possuir embasamento jurídico o pedido, não se justificava invadir a esfera de privacidade dos fiscalizados com arrimo apenas em indícios existentes em processo administrativo tributário.

Em face do impasse verificado, qual seja, sem poder proceder à autuação com arrimo em simples contratos de promessa de compra e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

venda de imóveis celebrados entre a empresa e seus clientes, os quais não transferem efetivamente, qualquer tipo de direito real sobre bens imóveis, nos termos da legislação civil brasileira, decidiram os fiscais solicitar uma avaliação à Delegacia de Patrimônio da União neste Estado, a fim de que pudesse ser aferido o real preço de venda dos imóveis objetos de negociações pela empresa fiscalizada.

Atendida a solicitação por parte daquele órgão, foi emitido um Relatório de Vistoria e Avaliação, o qual serviu de base, assim como as divergências anteriormente apontadas nos Contratos Particulares de Promessa de Compra e Venda de Imóveis, para que se chegasse à conclusão de que houve OMISSÃO DE RECEITAS, quando da venda dos apartamentos construídos pela RM CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA., localizados nos Edifícios Dom Gabriel, Bérnago e Cidade do Porto, com indícios de Crime contra a Ordem Tributária.

Releva notar que, em função da suposta OMISSÃO DE RECEITAS encontrada, também foram detectadas, por decorrência, omissão de Variações Monetárias Ativas, referentes à atualização das parcelas das receitas de vendas dos apartamentos omitidas.

Conclui-se, portanto, à luz de todos esses fatos, que:

1º) O lançamento fiscal procedido contra a empresa tem por fundamento a existência de indícios de que houve OMISSÃO DE RECEITA proveniente da venda de imóveis;

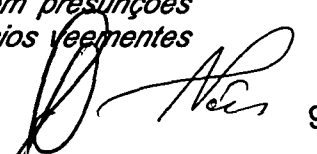
2º) Tais indícios decorrem de divergências encontradas em contratos particulares de promessa de compra e venda celebrados entre a empresa e seus clientes, bem como de um Relatório de Vistoria e Avaliação emitido pela Delegacia de Patrimônio da União a pedido da Fiscalização Federal, documentos que serviram de base para a autuação.

Conforme está expresso no relatório elaborado pela fiscalização federal, o lançamento procedido contra a empresa funda-se em indícios de que houve OMISSÃO DE RECEITAS por parte desta última.

A boa doutrina, na lição de Vittorio Cassone, in Processo Tributário, Teoria e Prática, p. 327, esclarece que indícios são fatos conhecidos, comprovados, que se prestam como ponto de partida para presunções hominis. Estas constituem um processo de raciocínio pelo qual se parte do fato conhecido para um não conhecido com base numa regra de frequência suficiente ou de resultados conhecidos ou em decorrência de previsão lógica do desfecho.

E mais adiante complementa o renomado Mestre:

"Os lançamentos de tributos com base em presunções hominis ou indícios (ressalvados os indícios veementes



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

quando proporcionam certeza quanto aos fatos), sempre que ocorrer incerteza quanto aos fatos, não se compatibilizam com os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação".

Conforme já decidiu o E. Conselho de Contribuintes, em casos análogos ao presente, a prática de preços diferenciados, por si só, não caracteriza omissão de receitas, quando desacompanhada de prova cabal da sua ocorrência.

Nos autos do Recurso de nº 116418, por exemplo, foi decidido que:

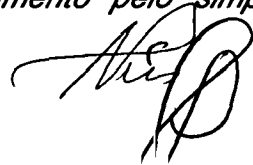
IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - DESPESAS OPERACIONAIS - *Improcede o lançamento fiscal, quando constatado que não houve aprofundamento das investigações por parte da autoridade autuante, na identificação da matéria tributável, que deveria, inclusive, ter intimado o contribuinte a prestar informações, assim como a fornecer os livros contábeis e fiscais que lastrearam a escrituração, concedendo-lhe prazo razoável.*

No Processo nº 10384.001341/96-96:

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - AUDITORIA COM BASE EM RELAÇÃO DE ALUNOS POR TURMA - COMPARAÇÃO DE SEUS RESULTADOS GLOBAIS COM OS MONTANTES DECLARADOS (DIRPJ) - LANÇAMENTO FISCAL INSUBSISTENTE - *Padece de liquidez e certeza o lançamento fiscal quando, submisso à superficialidade investigatória, declina de contemplar - na informação do quanto devido - os montantes relativamente às bolsas de estudo, transferências, gratuidades, trancamento de matrículas, entre outros entres basilares freqüentes na atividade educacional regular.*

Ainda quanto a casos análogos ao presente, já foi decidido, em mais de uma oportunidade, que a omissão de receitas, caracterizada pela prática de preços diferenciados entre veículos do mesmo ano, marca, tipo e código de fabricante, não dispensa a prova de sua ocorrência. Indícios colhidos junto à fiscalizada demandam maior aprofundamento da ação fiscal, no sentido de levar ao julgador a convicção de que o ilícito fiscal está devidamente caracterizado (Ac. nº 108-05.114/98 no DOU de 31-08-98).

O 1º C. C., no Ac. 101-77.662/88 (DOU de 23-06-88), decidiu que em matéria de venda de veículos novos, pelas concessionárias revendedoras, não se prova que houve subfaturamento pelo simples



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

confronto das notas fiscais de venda com as listas de preços publicadas por revistas especializadas ou fornecidas pela montadora.

As situações acima mencionadas encaixam-se como uma luva aos fatos que motivaram a lavratura de Auto de Infração Fiscal contra a empresa impugnante, tendo em vista que os elementos motivadores da autuação são superficiais, insuficientes para que seja caracterizada a existência da omissão apontada.

Passemos à análise das provas carreadas pelos Fisco.

DAS DIVERGÊNCIAS NOS CONTRATOS DE PROMESSA DE COMPRA E

VENDA:

De acordo com o que está mencionado no campo descrição dos fatos e enquadramentos legais, a suspeita de que tenha ocorrido omissão de receitas surgiu com a verificação de divergências entre alguns contratos de promessa de compra e venda pactuados entre a empresa e seus clientes.

Um aspecto deixou de ser mencionado, entretanto. É que boa parte das negociações ocorreram quando os edifícios ainda estavam em fase inicial, situação esta que proporciona, em regra, a venda da unidade residencial a preço quase de custo. Em situações como esta, é certo que no final da obra haverá grande desproporção entre os valores desembolsados pelos clientes, no decorrer do contrato, e aquele correspondente ao valor de mercado da unidade.

Do ponto de vista de quem compra, por sua vez, é natural que queira ter o seu patrimônio valorizado, até mesmo porque, caso venha a transferir as chaves de seu imóvel, o fará pelo efetivo valor de mercado, deduzindo-se, é claro, o saldo devedor do mesmo.

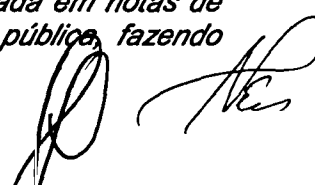
Por outro lado, é por demais sabido que esses contratos de promessa de compra e venda são documentos provisórios, com força apenas entre as partes, e que em nenhum momento substituem a escritura pública registrada em cartório, nos casos de compra e venda de imóveis.

Com efeito, dispõe o art. 134 do Código Civil brasileiro que:

Art. 134 . É outrossim da substância do ato a escritura pública:

- I - nos pactos antenupciais e nas adoções;*
- II.-nos contratos constitutivos ou translativos de direitos reais sobre imóveis de valor superior a cinquenta mil cruzeiros, excetuado o penhor agrícola.*

Parágrafo 1º A escritura Pública, lavrada em notas de tabelião, é documento dotado de fé pública, fazendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

prova plena, e, além de outros requisitos previstos em lei especial, deve conter:

O art. 366 do Código de Processo Civil, por sua vez, estabelece que:

Art. 366. Quando a lei exigir, como da substância do ato, o instrumento público, nenhuma outra prova, por mais especial que seja, pode suprir-lhe a falta.

Conclui-se, portanto, à luz desses dispositivos legais, que o contrato de compra e venda de imóveis é do tipo solene, significando dizer que exige forma especial para que produza todos os seus efeitos, sendo que essa forma especial é a escritura pública registrada em Cartório de Imóveis. Tal solenidade tem por função assegurar a autenticidade dos negócios, garantir a livre manifestação de vontade, demonstrar a seriedade do ato e facilitar a sua prova.

Na dúvida quanto à veracidade das informações prestadas pela empresa, deveriam os Fiscais autuantes terem-se dirigido ao Cartório de Imóveis onde foram registradas as transações, e solicitado as respectivas Certidões comprovadoras das condições pelas quais as vendas foram realizadas. Note-se, outrossim que tais documentos sequer foram exigidos da empresa impugnante durante a fiscalização, o que revela, por si só, o grau de superficialidade das investigações procedidas.

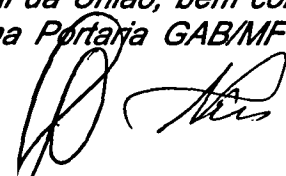
Entretanto, sendo esta a primeira oportunidade de defesa de que dispõe, juntam-se agora ao presente recurso cópias de algumas dessas escrituras como forma de atestar perante o Fisco Federal a veracidade das informações constantes nos registros contábeis da Construtora, confrontando-se os valores dessas escrituras com aqueles por ela contabilizados.

Preferiu a fiscalização, não obstante, permanecer no terreno das ilações precipitadas, culminando com a solicitação de Relatório de Vistoria e Avaliação ao Departamento de Patrimônio da União sediado neste Estado, documento em cujas conclusões jamais poderia ter-se escorado para efeito de autuação.

DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO COM BASE NO RELATÓRIO DE VISTORIA E AVALIAÇÃO ELABORADO PELO D.P.U.:

Antes de analisar-se o próprio conteúdo do Relatório emitido pela Delegacia de Patrimônio da União, vale ressaltar a incompetência administrativa daquele órgão para efeito de avaliação de bens de terceiros, especialmente quando esse procedimento tem por finalidade fundamentar lançamento fiscal.

Basta consultar a legislação patrimonial da União, bem como o Regimento Interno do S.P.U., consubstanciada na Portaria GAB/MF nº



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

301, de 19/01/98, para verificar-se que a função precípua daquele órgão é administrar o patrimônio federal, não possuindo qualquer finalidade de assessoramento em relação à Secretaria da Receita Federal.

Por outro lado, restou inobservada a norma contida no art. 8º da Lei nº 6.404/76, Lei das Sociedades por Ações, a qual determina que a avaliação dos bens das empresas deverá ser feita por três peritos ou por empresa especializada. Os peritos ou a empresa avaliadora deverão apresentar laudo fundamentado, com indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados e instruídos com os documentos relativos aos bens avaliados.

Não bastassem todos esses vícios de ordem formal, existem ainda outros gravíssimos do ponto de vista material, vale dizer, que atingem as conclusões a que chegou o avaliador em seu relatório.

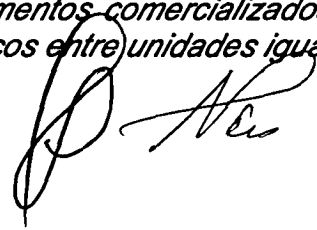
A pesquisa realizada teve por objetivo geral a determinação da receita auferida pela fiscalizada, e por objetivo específico a determinação do valor efetivo mais provável de cada unidade de apartamento vendido do conjunto residencial.

Conforme mencionado no próprio laudo, não foi possível colher dados comparativos com outros imóveis de igual padrão ao longo das vendas realizadas, em consequência da deficiência nas fontes. Foram adotados, assim, dados atuais.

Após a apuração do preço atual de mercado de cada unidade, foi procedida a deflação desses preços, para determinação do valor real das mesmas, para cada época de venda. Acrescenta, ainda, o avaliador que os dados foram coligidos, em parte, diretamente nas agências corretoras, por anúncios de jornais, complementados por informações dos anunciantes.

A adoção de tal critério conduziu a erros manifestos de avaliação, facilmente detectáveis no relatório emitido pelo D.P.U. Conforme consta da Planilha I, Cálculo dos valores dos imóveis do Ed. Bérnago, por exemplo, as unidades 101 e 102, localizadas no 1º andar do prédio, estão entre as mais caras do empreendimento. É do conhecimento geral, entretanto, que as unidades localizadas nesse pavimento são, em regra, mais baratas em relação às demais, em função de diversos fatores, tais como menor visibilidade do mar, localização menos propícia à ventilação e mais propícia à poluição sonora etc.

Em relação a esse mesmo prédio, como justificar, diante dos critérios fixos adotados pelo avaliador, tamanha diferença de preço entre as unidades 501 (R\$ 199.384,15) e 502 (R\$ 169.444,49)? Observa-se o mesmo equívoco, aliás, em relação aos apartamentos comercializados do Ed. D. Gabriel, com grande diferenciação de preços entre unidades iguais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

Se o próprio relatório de avaliação apresentou diferenciação no suposto preço de venda dos referidos imóveis, como pretender desqualificar a escrita fiscal da empresa em função das divergências ali encontradas?

Todos esses fatores, em nosso ponto de vista, apenas confirmam os dados colhidos junto à nossa contabilidade, corroborando, por assim dizer, as nossas alegações. O máximo que se pode concluir, da leitura do dito relatório, é que houve uma manifesta valorização imobiliária nos imóveis construídos pela fiscalizada, entre a data do lançamento da obra, a data da realização das vendas, e a data atual.

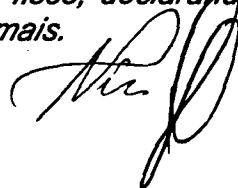
E não poderia ser de outra forma, já que, como foi dito, os imóveis vendidos na planta tiveram um preço, diferente daqueles vendidos na consecução do empreendimento, e ainda daqueles vendidos após a conclusão do mesmo.

É da sabença geral que um imóvel residencial, quando adquirido na planta, acaba sendo vendido por um preço muito aquém em relação ao preço final da venda, quando o empreendimento já está concluído. É que, no início da obra, a empresa construtora precisa fazer concessões, reduzindo ao máximo a sua margem de lucro, para angariar recursos e não precisar obter empréstimo em bancos, até mesmo para não encarecer a obra e inviabilizar a venda das unidades.

Ao lado disso, lembre-se que muitas vezes, na comercialização de imóveis, a construtora recebe bem (ns) móvel (eis) ou imóvel (eis) dos compradores, como parte do pagamento do imóvel que está sendo negociado, o que faz abater o preço da unidade. Essa é uma operação rotineira e comum no mercado imobiliário. Logo, o que é declarado e depositado, de imediato, é o que foi objeto de transação em dinheiro, nada mais. O que foi recebido em móvel(eis) ou imóvel(eis) só poderá ser faturado quando se converter o bem em numerário, com a venda do bem recebido como parte do pagamento. E, não sendo vendido, passará a integrar o patrimônio da construtora.

Outro detalhe importante é que nem sempre quem compra um imóvel, na planta ou já em fase final de construção, registra de logo o imóvel em seu nome, assim que as chaves da unidade lhe são entregues ou quando finaliza o pagamento, haja vista as despesas significativas que representam hoje obter a escritura do imóvel e efetuar o respectivo registro em cartório.

Por isso, o fato de ter sido declarado em novembro de 1997 que determinado apartamento custou R\$ 212.000,00, enquanto outro do mesmo padrão custou apenas R\$ 120.564,00 não significa, não é indício, por si só, de que o vendedor quis enganar o fisco, declarando a menor o preço de venda de um imóvel que pode valer mais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

Absolutamente. Tanto o imóvel pode ter sido vendido na planta, numa circunstância em que a construtora precisava fazer caixa para bancar o restante do empreendimento ou pode ter sido vendido à vista, por um preço consideravelmente menor em relação ao que fora financiado, e ainda nas duas circunstâncias acima apontadas, simultaneamente.

Todos esses fatores foram simplesmente negligenciados pelo avaliador, como se fosse possível tratar situações inteiramente diferentes de forma uniforme, reduzido-as a meras projeções de preços.

Certamente tal prática não se coaduna com os princípios mais elementares do Direito Tributário, dentre os quais podemos ressaltar o da prevalência da verdade material para efeito de tributação. De acordo com tal princípio, deve a autoridade fazendária buscar provas que evidenciem os fatos ensejadores da tributação, da forma como realmente ocorreram, e não se socorrer de provas superficiais, evidenciadoras de uma verdade presumida.

Note-se que, quando da lavratura do auto, foram utilizados os contratos particulares apresentados pela empresa, bem como os dos clientes e também o laudo de vistoria e avaliação já mencionados, conforme a conveniência dos fiscais autuantes.

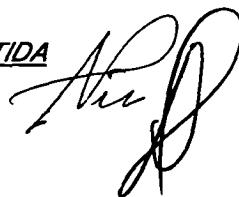
Vale dizer, eram comparados os documentos acima apontados, prevalecendo aquele que apresentava o maior valor sempre, quando da tributação. Assim, houve unidades residenciais em que prevaleceu o valor do contrato apresentado pela empresa, em outras prevaleceu o contrato apresentado pelo cliente, e em outros casos levaram em conta a avaliação feita pelo D.P.U.

Vê-se, então, que mesmo os contratos apresentados pela empresa não foram totalmente desqualificados pelo fisco, que os aproveitou na atribuição de valor de certas unidades, quando havia laudo de avaliação produzido pelo D.P.U. do qual constava preço inferior para tais unidades residenciais.

Todos esses fatores são indicativos de que, em verdade, o que interessava à fiscalização federal era tributar a qualquer custo, ainda que tal conduta estivesse dissociada dos critérios fixos e rigorosos que devem nortear tal atividade.

Não bastassem todos esses fatos capazes, por si só, de anular integralmente a autuação, de forma a torná-la insubsistente, ainda podem ser atacados outros aspectos do crédito lançado, de forma a reduzi-lo significativamente.

DO IRRF SOBRE A RECEITA OMITIDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

Outro aspecto que merece análise particular se refere ao Imposto de Renda na Fonte sobre receita supostamente omitida, exigindo quando do exercício financeiro de 1995. Tal exigência tributária escora-se no art. 739 do RIR/94.

Esse dispositivo foi posteriormente modificado pelo art. 62 da Lei 8.981, de 10/01/95, que majorou a alíquota para 35%, com vigência a partir de 1º de janeiro desse mesmo ano.

A partir do exercício financeiro de 96, essa forma de tributação foi revogada pelo art. 36 da Lei 9.249/95.

Não é difícil constatação a inconstitucionalidade do artigo de lei que instituir essa forma de tributação, como também do que majorou-lhe a alíquota.

Quando ao primeiro, existe evidente bitributação ou bis in idem, quando determina que seja tributado a título de IRRF o valor da receita supostamente omitida, sem prejuízo do imposto devido pela pessoa jurídica.

Outro vício de tal dispositivo é presumir que a receita omitida tenha sido recebida pelo sócio, acionista ou titular da firma individual. O STF decidiu recentemente que essa presunção de lucro distribuído apenas poderia ocorrer quando houvesse expressa previsão no contrato social das empresas sobre a distribuição automática de lucro aos sócios.

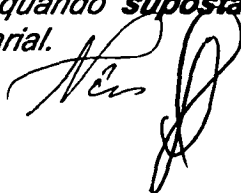
Já no que se refere ao dispositivo que majorou a alíquota, em face do princípio da anterioridade da lei tributária, nunca poderia ter produzido efeitos no mesmo exercício financeiro em que publicada a lei que o vinculou.

Caso decida-se manter a autuação, o que se admite apenas para argumentar, deve excluir esta parcela da dívida, em função das inconstitucionalidades acima mencionadas.

DA EXASPERAÇÃO DA MULTA LANÇADA:

Conforme se verifica do Demonstrativo de Multa e Juros de mora, foi aplicada penalidade ao crédito tributável no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do art. 44, inciso II da Lei nº 9.430/96.

*Conclui-se, portanto, que a autoridade fazendária partiu do pressuposto de que houve intuito de fraude ou sonegação na conduta praticada pela empresa autuada, quando **supostamente** omitiu receitas derivadas da sua atividade empresarial.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

Entretanto, ao assim fazê-lo, violou o princípio da presunção da inocência, previsto no art. 5º, inciso LVII da Constituição Federal, segundo o qual "ninguém será considerado culpado até o trânsito em julgado da sentença penal condenatória".

Em verdade, o que houve foi a inversão desse princípio, ou seja, partiu o Fisco do pressuposto de que o contribuinte agiu com dolo, até que o mesmo consiga provar o contrário.

Por outro lado, deve-se deixar consignado que as presunções legais, se por um lado podem servir como hipótese de incidência tributária, por outro, não produzem as mesmas consequências na esfera penal, em que o processo é orientado para a busca da verdade real e, por isso, é necessária a demonstração inequívoca dos fatos, para determinar a culpabilidade dos agentes e lhes permitir a mais ampla defesa.

Não há nada nos autos que efetivamente comprove tenha havido dolo ou má-fé por parte dos dirigentes da empresa fiscalizada, e, ainda que se admita, apenas para argumentar, alguma falha na escrituração da empresa, não se pode descartar a possibilidade de ter havido equívoco ou má interpretação da legislação aplicável à espécie.

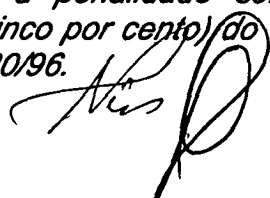
No escólio de Manoel Pedro Pimentel, o que distingue os crimes tributários das demais infrações estatuídas nas demais leis é o elemento subjetivo do injusto. Para não incorrer em uma simples superposição de normas, e desejando caracterizar certas condutas como crimes de sonegação fiscal, o legislador inscreveu em cada uma delas o requisito de um especial elemento subjetivo, consistente na intenção ou na vontade de fraudar o fisco.

Essas especiais intenção e vontade, que convertem as figuras enumeradas em tipos anormais, estão indicadas da seguinte forma: I- com a intenção de eximir-se; II- com a intenção de exonerar-se; III- com o propósito de; IV- com o objetivo de; V- para si ou para o contribuinte beneficiário da paga.

Para que o crime de sonegação fiscal exista é preciso que o dolo do agente abarque a descrição total do tipo e, portanto, se a comprovada intenção do autor foi outra, que não a lesão fiscal, o crime poderá ser outro, e não o de sonegação fiscal.

Por isso é relevante a pesquisa do dolo, aferindo-se a presença do elemento subjetivo do injusto. E as diligências realizadas pelos fiscais ficaram à margem de qualquer comprovação quanto a esse volitivo.

Assim, ainda que venha a empresa a ser tributada, apenas para efeito de argumentar, não deve a penalidade ser imposta em percentual superior a 75 % (setenta e cinco por cento) do valor tributado, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

DA INDEVIDA APLICAÇÃO DA SELIC COMO JUROS DE MORA:

Outro aspecto da autuação que merece exame se refere à utilização da taxa SELIC como índice de atualização monetária e juros de mora aplicada ao crédito.

A Segunda Turma do S.T.J. já decidiu por unanimidade que a utilização da SELIC para fins tributários é inconstitucional, porque está regulamentada apenas por portarias do Banco Central. Para a sua aplicação a tributos, a taxa deveria estar prevista em lei.

Entretanto, existem ainda outros argumentos que podem ser enumerados contra a utilização da SELIC em sede tributária:

a) Inconstitucionalidade do parágrafo 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26/12/95, que estabeleceu a utilização da Taxa Selic, uma vez que essa taxa não foi criada por lei para fins tributários;

b) A taxa Selic é de natureza remuneratória de títulos. Títulos e tributos, porém, são conceitos que não podem ser embaralhados;

c) Impossibilidade de equiparar os contribuintes a investidores, já que estes praticam ato de vontade, enquanto aqueles são submetidos coativamente a ato de império;

d) A taxa Selic cria a anômala figura do Tributo rentável. Os títulos podem gerar renda, os tributos, per se, não;

e) O emprego da Taxa Selic provoca discrepância com o que se obteria se, ao invés dessa taxa, fossem aplicados os índices oficiais de correção monetária, além dos juros legais de 12 % ao ano;

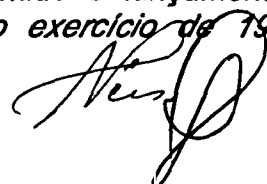
f) O art. 193, parágrafo 3º da CF dita que a taxa de juros reais não pode ser superior a 12 % ao ano. Ainda que se trate de norma de eficácia contida limitada, sujeita a lei complementar, a doutrina moderna em Direito Constitucional aponta no sentido de inexistir norma constitucional despida totalmente de efeito ou eficácia. Assim, inibe o legislador ordinário de legislar em sentido contrário;

g) Incidência de bis in idem na aplicação da taxa Selic concomitantemente com o índice de correção monetária;

h) A fixação da Selic fica ao alvedrio exclusivo do Bacen (que tem competência financeira mas não tributária), com inconstitucional delegação de competência legislativa, já que apenas o Legislativo, através de lei no sentido formal, pode criar ou majorar tributos.

Face a todos esses argumentos, pugna a empresa autuada para que o lançamento contra si procedido seja declarado insubsistente, de modo a excluir-se o relatório de avaliação emitido pelo D.P.U., passando a prevalecer sempre as escrituras de compra e venda registradas em Cartório, na forma da lei civil brasileira, ou, na falta desse documento, os contratos de promessa de compra e venda apresentados pela autuada.

*Requer, ainda, caso seja mantido o lançamento, que seja excluída a parte referente ao **IRRF** do exercício de 1995, por ser*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

inconstitucional a sua exigência, e que seja reduzida a multa fiscal para o percentual de 75 % (setenta e cinco por cento), bem como seja excluída a Taxa Selic como juros remuneratórios do débito tributário contra si lançado."

O lançamento foi considerado procedente, tendo a decisão sido assim ementada (fls. 1837/1838):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999

Ementa: Laudo Emitido pela Gerência do Patrimônio da União.

Está sujeito ao imposto de renda o ganho de capital na alienação de imóveis. Sendo o valor da alienação lançado na escritura notoriamente inferior ao de mercado, tendo a autoridade administrativa arbitrado o preço com base em laudo emitido pela Gerência do Patrimônio da União e não tendo o autuado apresentado avaliação contraditória, conforme determina a lei, é de se manter a exigência do imposto.

Documento Inidôneo. Multa Qualificada

A existência de vários contratos de compra e venda de imóveis divergentes entre as vias dos clientes e os constantes da contabilidade da autuada, estes em valor inferior, indica o evidente intuito de fraude e autoriza o Fisco a aplicar a multa majorada.

Tributação Reflexa.

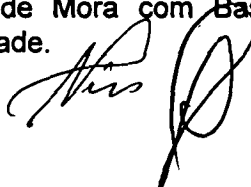
Contribuição para o programa de Integração Social.
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.
Contribuição Social sobre o Lucro. Imposto de Renda Retido na Fonte.

Aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas, ressalvadas as alterações exoneratórias procedidas de ofício, decorrentes de novos critérios de interpretação ou de legislação superveniente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999

Ementa: Juros de Mora com Base na Taxa SELIC. Inconstitucionalidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

A partir do mês de abril de 1995, os juros de mora são equivalentes à taxa SELIC. A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

A fundamentação da decisão encontra-se transcrita às fls. 1851/1856, lavrado nos seguintes termos:

"A impugnação é tempestiva e apresentada por parte legítima, devendo, pois, ser conhecida.

Da análise das matérias consubstanciadas no citado auto de infração e seus anexos, na peça impugnatória e nos demais documentos acostados ao processo, fundamento, na qualidade de autoridade julgadora, esta decisão nas verificações a seguir descritas.

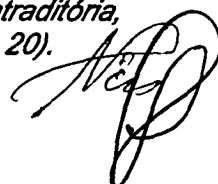
Omissão de Receitas baseada em Laudo de Avaliação:

A fiscalização tendo detectado contradições entre os valores consignados nos Contratos Particulares de Compra e Venda de Imóveis fornecidos por clientes e os valores contabilizados pela empresa, objeto de Escritura Pública, todos a menor, portanto com indícios veementes de omissão de receitas, tomou providências no sentido de determinar o real valor de mercado dos imóveis constantes dos edifícios Dom Gabriel, Bérnago e Cidade d'Porto.

Adotando-se a doutrina emprestada aos autos, citada na defesa, da lavra do mestre Vitorio Cassone tem-se que "indícios são fatos conhecidos, comprovados, que se prestam como ponto de partida para presunções hominis. Estas constituem um processo de raciocínio pelo qual se parte do fato conhecido para um não conhecido com base numa regra de frequência suficiente ou de resultados conhecidos ou em decorrência de previsão lógica do desfecho."

Pois bem, foram exatamente estas lições determinantes para o procedimento fiscal, partindo das divergências de valores contratuais (fato conhecido) chegou-se aos reais valores de mercado dos imóveis vendidos (fatos desconhecidos) por via de arbitramento realizado com a autorização da presunção legal explícita no art. 804 do RIR/94, in verbis:

"Art. 804. A autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará o valor ou preço, sempre que não mereça fé, por notoriamente diferente do de mercado, o valor ou preço informado pelo contribuinte, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial (Lei nº 7.713/88, art. 20).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

***Parágrafo único.** No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas (Lei nº 8.021/90, art. 6º, § 4º)."*

Pelo exposto, verifica-se que, constatado pela fiscalização, a realização de operações de venda por valor notoriamente diferente do mercado, caso da autuação, caberia à autoridade lançadora arbitrar o preço dos aludidos imóveis, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

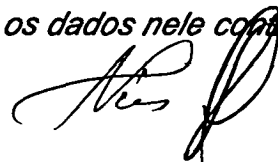
Sobre Registro de Imóveis, o artigo 859 do Código Civil preceitua que "presume-se pertencer o direito real à pessoa em cujo nome se inscreveu, ou transcreveu". Deste artigo deflui que, no direito brasileiro, a transcrição é indispensável para a aquisição do domínio. Entretanto, ele estabelece mera presunção de propriedade, suscetível de eliminação por prova em contrário. Portanto, a transcrição não tem valor absoluto. Nestes termos conclui-se que, se o próprio direito de propriedade comporta prova em contrário, também, tudo o que conste nos livros cadastrais cede ante prova adversa.

No artigo 860, diz o Código que "se o teor do registro de imóveis não exprimir a verdade, poderá o interessado reclamar que se retifique". O registro não é imutável e intangível. Se não exprime a realidade jurídica ou a verdade dos fatos, comporta modificação.

A função precípua do Registro de Imóveis é a publicidade, daí a determinação legal de fazer-se este na circunscrição imobiliária em que se situa o prédio (Código Civil, art. 861). Sendo este mero instrumento de publicidade do negócio, a presunção de domínio dele resultante, bem como os demais dados nele constantes, podem ser contornados.

Assim, salutar aqui se reproduzir a citação de Amaldo Medeiros da Fonseca: "É possível um desacordo entre a situação jurídica verdadeira e o registro imobiliário; o registro pode ser inexato."

Vale frisar que não se configura prática usual, quando do registro de imóveis, ser exigida a regularização do título ou ser este remetido a juízo com a declaração de dúvida sobre os dados nele contidos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

O que ocorre, costumeiramente, é a aceitação do título pelo oficial, isto é, sem questionamento: os títulos são registrados sem a confirmação da legalidade ou regularidade dos dados neles constantes. Prática, por vários aspectos, justificável.

A fim de embasar tecnicamente a peça acusatória, a fiscalização optou por solicitar à Gerência do Patrimônio da União (GPU) em São Luís, um Relatório de Vistoria e Avaliação dos apartamentos relativos aos retrocitados edifícios.

Compete à GPU, dentre outras finalidades, assessorar à União, através da apresentação de Laudos de Avaliação, no que concerne à compra, venda e lide relativos à imóveis, independentemente que sejam da União ou não.

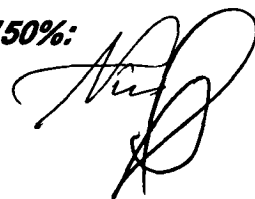
No que concerne à faculdade da solicitação de laudos para o aludido arbitramento, a jurisprudência administrativa já firmou entendimento sobre o assunto, conforme se verifica do acórdão do Conselho de Contribuintes abaixo transcrito:

"LAUDO EMITIDO PELA CEF - Está sujeito ao imposto de renda o ganho de capital na alienação de imóveis. Sendo o valor da alienação lançado na escritura notoriamente inferior ao de mercado, tendo a autoridade administrativa arbitrado o preço com base em laudo emitido pela CEF, não tendo o autuado apresentado avaliação contraditória, conforme determina a lei, é de se manter a exigência do imposto (Ac. 1º CC 102-30.661/96 - DO 25/04/96)."

A defesa, conforme análise da peça impugnatória, limitou-se a contestar a competência da GPU para fornecer tal laudo, indicando discrepâncias nos valores de avaliação de alguns apartamentos, no entanto, sem apresentar avaliação contraditória, conforme determina a lei, restringindo-se a acostar cópias de escrituras públicas de compra e venda (fls. 1.814/1.824), que, como visto, são inexatas.

Tivesse a impugnante realmente como comprovar o acerto dos registros efetuados em sua contabilidade não se negaria, por certo, a permitir o acesso de seus dados bancários à fiscalização.

Exasperação da Multa de Ofício de 150%:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

A partir deste ponto, passamos a analisar as infrações descritas no inc. II do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Neste caso, nota-se a presença do elemento subjetivo ou volitivo, caracterizado pelo "evidente intuito de fraude", constante do referido dispositivo legal.

Cumpre esclarecer que a simples comprovação da existência de vários contratos de compra e venda de imóveis divergentes entre as vias dos clientes e os constantes da contabilidade da autuada, estes em valor inferior, indica o evidente intuito de fraude e autoriza o Fisco a aplicar a multa majorada.

Em outras palavras, a constatação da existência de tais documentos enseja a presunção de fraude por parte da pessoa jurídica, visando a eximir-se do pagamento de impostos e contribuições. Trata-se, contudo, de uma espécie de presunção jûris tantum, que admite a produção de prova em contrário.

Como se vê, a contribuinte deveria ter se esforçado em demonstrar que as infrações ocorridas decorreram de fatores outros, sendo devidamente comunicados e justificados perante seus clientes adquirentes, sem que houvesse alguma espécie de benefício por parte da contribuinte.

Tal fato, contudo, não se verificou no presente processo, pois o contribuinte absteve-se de apresentar qualquer elemento capaz de comprovar a não ocorrência de fraude.

Impõe-se, pois, que se mantenha a exigência da multa agravada de 150%, uma vez que a divergência entre os contratos de compra e venda caracteriza o evidente intuito de fraude, presunção esta que não foi afastada pela contribuinte.

Dos Juros de Mora. Taxa SELIC.

Nos termos do artigo 161 do CTN, o tributo não pago no vencimento sujeitar-se-á, além das penalidades cabíveis, a juros de mora, que serão calculados de acordo a legislação vigente dentro do período de atraso.

Assim, a partir de 1º de janeiro de 1995, aplica-se a seguinte legislação:

Juros a partir de 01/01/95 (débitos a partir de 01/01/95) - Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária, serão acrescidos de juros de mora, incidentes a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento, equivalentes: (I) até 31 de março de 1995, à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna (que foi de 3,63%, em fevereiro/95; e 2,60%, em março/95 - Port. STN 39/95 e 84/95); (II) a partir de 1º de abril de 1995, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

acumulada mensalmente, até o mês anterior ao do pagamento e a 1% no mês em que o pagamento estiver sendo efetuado (inclusive na hipótese de pagamento parcelado de tributos e contribuições sociais) (Lei 8.981/95, art. 84, I, e §§ 1º, 2º e 6º, Lei 9.065/95, art. 13, e Lei 9.430/96, art. 61, § 3º).

De acordo com o demonstrativo da multa de lançamento de ofício e dos juros de mora, anexo ao auto de infração, fls. 13, os juros de mora foram calculados da seguinte forma:

- 1) de janeiro a março de 1995, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna (Lei nº 8.981/95, artigo 84, I, §§ 1º 2º e 6º);*
- 2) a partir de abril, equivalentes à taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para Títulos Federais – SELIC (artigo 13 da Lei nº 9.065/95).*

Quanto à inconstitucionalidade da aplicação da taxa SELIC como juros de mora, ressalte-se que a matéria refoge à competência desta autoridade administrativa julgadora.

Esclareça-se que inexiste ato, com efeito vinculante, do Supremo Tribunal Federal de declaração de inconstitucionalidade dos juros de mora com base na taxa SELIC. Portanto, o procedimento fiscal não é ilegal, tampouco a norma é inconstitucional, até que assim a declare o Excelso Pretório.

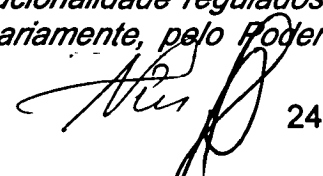
Ressalte-se que a administração tributária está vinculada a um dos princípios básicos da administração pública, qual seja, o da legalidade (CF/88, arts. 37 e 150, I), não podendo dar entendimento diferente do estabelecido em lei.

Essa autoridade julgadora não tem a faculdade de discorrer sobre a inconstitucionalidade de lei. Não sendo o caso de sentença judicial determinando a não aplicação da norma para o contribuinte, somente nos casos de suspensão da execução da lei, através de ato do Senado Federal (CF/88, art. 52, X), ou em cumprimento de ato do Secretário da Receita Federal, nos casos previstos na Lei nº 9.430/96, art. 77, disciplinado pelo Decreto nº 2.346/97, é que a autoridade administrativa tributária deixaria de exigir o cumprimento da lei, e, ademais, com estrita observância aos atos.

Com efeito, qualquer apreciação seria inócua porquanto as Delegacias de Julgamento devem observar preferencialmente, em seus julgados, o entendimento da Administração da Secretaria da Receita Federal, conforme se infere do disposto na Portaria SRF nº 3.608/94.

Assim, órgão administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza, salvo nos casos autorizados por disposições legais, regulamentares ou normativas, baixadas por autoridade competente superior, nos quais não se insere a presente matéria.

Os mecanismos de controle da constitucionalidade regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, deixar de aplicar as normas cuja validade está sendo questionada pela defesa, em observância ao artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional – CTN.

Tributação Reflexa

Tratando-se de tributação reflexa, aplica-se "mutatis mutandis" o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

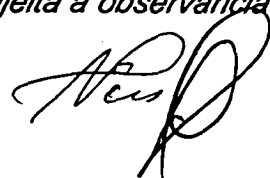
Imposto de Renda na Fonte

Quanto ao IR-Fonte incidente sobre as receitas omitidas, tributadas, no Auto de Infração de fls. 57/60, segundo a regra prevista no art. 44 da Lei 8.541/92, não há qualquer correção a ser feita.

Esse é o entendimento constante do RIR/94 que, ao tratar da tributação de receitas omitidas, já incorporando as regras dos arts. 43 e 44 da Lei 8.541/92, porém antes da alteração da MP 492/94, ressaltou apenas, no tocante ao lucro arbitrado, que permaneciam em vigor as regras do Decreto-lei nº 1.648/78, que versa sobre a determinação da base de cálculo para fins de incidência do IRPJ, conforme arts. 546 e 892, § 2º, do aludido regulamento.

Dessa forma, a incidência exclusivamente na fonte sobre as receitas omitidas, prevista no art. 739 do RIR/94, que tem como fundamento legal precisamente o art. 44 da Lei 8.541/92, alcança as omissões de receitas verificadas nos anos calendário de 1993 a 1995, seja qual for o regime de tributação a que esteja submetida a pessoa jurídica, não se aplicando, portanto, às omissões referentes ao ano calendário de 1996.

Além do mais, a modificação introduzida no § 1º do art. 44 da Lei nº 8.541/92, pela MP 492/94, posteriormente convertida na Lei nº 9.064/95, restringiu-se, exclusivamente, à definição da data em que se considera ocorrido o fato gerador, que passou a ser o dia da omissão ou redução indevida do lucro líquido, enquanto que na redação original considerava-se ocorrido o fato gerador no mês em que se verificasse a omissão. Trata-se, pois, de alteração que não está sujeita à observância do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

princípio da anterioridade, já que não cogitou da criação ou majoração do imposto.

Quanto as alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade argüidas pela defesa, tem-se para tanto os mesmos argumentos explanados anteriormente quando da análise da Taxa de Juros SELIC.

CONCLUSÃO

Isto posto, e

considerando a competência que me confere o artigo 25, inciso I, alínea "a", do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 2º da Lei nº 8.748, de 09/12/93,

JULGO PROCEDENTES os lançamentos objeto da presente lide, para considerar devidos:

- a) na íntegra os impostos e contribuições constantes dos Autos de Infração de fls. 09/60;*
- b) a multa de lançamento de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre os tributos e contribuições acima, e juros de mora calculados de acordo com a legislação aplicável."*

Cientificado da decisão em data de 01 de novembro de 2000 (AR anexado à folha 1873), a contribuinte protocola recurso voluntário em data de 01 de dezembro de 2000 (fls. 1880/1899), que apresento em plenário, onde resumidamente argumenta:

Preliminarmente.

- Ressalta que o auto de infração deveria ser julgado inepto, posto não se poder depreender da leitura do mesmo, com clareza, quais suas razões e nem mesmo quais os direitos invocados;

- O atuante deveria ter em mente, ao elaborar o processo, que o mesmo poderia ser revisto por advogados, servidores dos órgãos públicos, procuradores, magistrados, etc., enfim, pessoas que não se encontravam presentes no local onde se realizou a auditoria, e que conhecerão dos fatos, a partir do processo. A descrição dos fatos necessitariam ser precisas, coerentes com os termos lavrados e consentâneas com



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

o enquadramento legal, fatos não encontrados na presente autuação, razão pela qual deveria ser a mesma julgada inepta de plano.

No mérito.

- O principal motivo que ensejou a autuação, foi a divergência encontrada nos contratos de compra e venda entre aqueles apresentados pelos compradores e aqueles utilizados pela recorrente em sua escrituração, sendo nesse sentido a omissão de receitas alegada pelo recorrido;

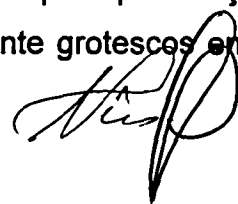
- Ressalta que boa parte das negociações ocorreram quando os edifícios ainda estavam em fase inicial, situação que proporciona a venda a preço quase de custo. Em situações como esta, é certo que no final da obra, haverá grande desproporção entre os valores desembolsados pelos clientes, no decorrer do contrato, e aqueles correspondentes ao valor e mercado da unidade;

- Os contratos de compromisso de compra e venda seriam provisórios, com força apenas entre as partes, e em nenhum momento substituiriam as escrituras públicas registradas em cartório. Tais contratos seria compactuados no sentido de estabelecer o instituto das “arras”;

- Sendo assim, ante a importância do contrato de compra e venda, a promessa ocorrida antes e compactuar o contrato principal não é instrumento hábil a comprovação da omissão alegada pela fiscalização, que em nenhum momento, exigiu da recorrente os contratos de compra e venda dos imóveis, pois ali a presunção acusada pelo fisco, seria devidamente sanada;

- Diz ter apresentado cópias de algumas das escrituras junto com a impugnação, possibilitando o confronto entre o que foi registrado no Cartório de Registro de Imóveis e o que foi contabilizado, verificando-se assim, que tratam-se dos mesmos valores;

- A fiscalização teria providenciado laudo de avaliação dos imóveis, buscando a comprovação que os mesmos foram alienados por um valor maior do que aquele declarado. Porém, como aduzido na impugnação, além da incompetência do órgão para elaboração do laudo (Secretaria do Patrimônio da União – Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão), tendo em vista que sua principal função é administrar o patrimônio federal, aconteceram erro demasiadamente grotescos em sua



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

elaboração, que viciaram o resultado, sendo favorável aos interesses dos fisco, que foram descritos na defesa e ignorados pelos julgadores;

- Além do esposado, o montante principal do débito foi demasiadamente majorado, tendo em vista os acréscimos a título de juros e multa, também sendo um fator de extrema relevância para a desconstituição do auto;

- Discorda dos critérios utilizados para a apuração do suposto débito, dizendo serem irregulares, inexatos e arbitrários;

- Diz-se surpreendido ao se deparar com os valores apresentados, onde foram agregados valores relativos a: a) atualização monetária; b) multa moratória e c) juros moratórios. Sobre um mesmo débito, estão incidindo três tipos diferentes de acréscimos, o que só serve para agravar a situação do requerente;

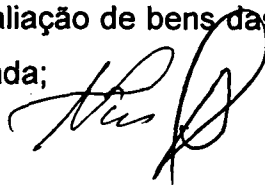
- Discorda do percentual abusivo aplicado à multa, diz que a própria Constituição Federal, no seu artigo 150, inciso IV diz que *“sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.”* A Lei nº 9.298/96, em seu artigo 52, limita as multas de mora em no máximo 2% (dois por cento) do valor da prestação;

- Discorda igualmente da aplicação dos juros, dizendo ser um absurdo, uma vez que apenas um tipo deste acréscimo deveria compor o débito, ainda que fossem os juros que, por incidirem a cada período em atraso, trariam mais vantagens ao fisco. A cobrança das taxas de juros é insustentável, uma vez que sua incidência sobre o débito, duplica o custo do dinheiro para a requerente, constituindo uma sobretaxa de juros disfarçada, verificando-se a ocorrência do chamado **“anatocismo”**, isto é, a capitalização dos juros de uma importância emprestada, que é ilegal;

- Discorda dos índices de correção monetária utilizados, dizendo que os mesmos foram calculados em desobediência à legislação pertinente, gerando um aumento considerável do débito;

- Quanto ao percentual da multa, de 150%, entende que caracteriza confisco, visto que já há a cobrança de juros moratórios. Em época de baixa inflação, contraria o princípio constitucional da capacidade contributiva;

- Requer perícia dos imóveis no tocante a sua valoração, nos moldes do art. 8º da Lei 6.404/76, a qual determina que a avaliação de bens das empresas deverá ser feita por três peritos ou por empresa especializada;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

- Finaliza requerendo integral provimento do recurso voluntário, para o fim de ser julgado o auto de infração nulo, inepto e improcedente, e, em consequência, a descabida exigência das penalidades aplicadas, bem como relevando-se integralmente a despropositada multa imposta.

Distribuído para relato, entendendo o Conselheiro relator sorteado, não se fazer o recurso voluntário, revestido completamente das exigências quanto ao depósito recursal instituído pelo art. 32, da MP nº 1621-30, sucessivamente reeditada, elaborou despacho de fls. 1909/1911, do qual transcrevo parte:

“A DRJ em Fortaleza/CE, através da Decisão DRJ/FLA nº 1266, de 25 de setembro de 2000 (fls. 1837/1857), acata a impugnação por tempestiva, julgando procedente o lançamento, determinando a intimação do contribuinte para recolher o crédito tributário mantido, facultando a interposição de recurso voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Por despacho datado de 26/09/2000 (fls. 1.868), o processo é encaminhado a SASAR/DRF/São Luiz - MA, “para as providências de sua competência.”

A DRF São Luiz - MA, após encaminhar a intimação para ciência da decisão por parte do contribuinte, encaminha o processo à sua Seção de Fiscalização, para a formalização de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS (fls. 1.873).

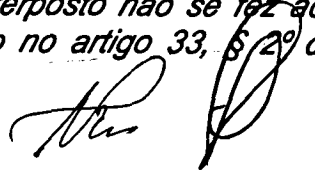
Consta às fls. 1.875/1.878, Termos de Arrolamento de bens e Direitos, bem como Relação de Bens e Direitos para arrolamento (anexos IV e III), porém de iniciativa da autoridade fiscal e sem a ciência do contribuinte.

À folha 1.906, consta cópia de AR, dando conta da ciência do contribuinte, em data de 01/11/2000, da Decisão proferida pela DRJ.

Inconformada com o julgamento prolatado, a contribuinte recorre a este Colegiado, conforme documentos de fls. 1.879/1.898, pleiteando a reforma da decisão proferida pela autoridade singular.

Por despacho datado de 14/03/2001 (fls. 1.907), o processo é encaminhado ao Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

O recurso voluntário interposto não se fez acompanhar de prova do depósito recursal previsto no artigo 33, § 2º do Decreto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

70.235, de 06/03/1972, em sua atual redação, nem tampouco, de qualquer decisão em ação judicial por acaso impetrada pela autuada, visando dispensá-la do depósito, como pré-requisito para seguimento do recurso apresentado, conforme previsto no aludido diploma legal.

A regulamentação procedida através da edição do Decreto n.º 3.717, de 03 de janeiro de 2001, contempla, em seu artigo 6º, a modalidade de arrolamento de bens e direitos, para a interposição de recurso voluntário.

A Instrução Normativa SRF n.º 26, de 06 de março de 2001, através de seus artigos 2º ao 6º, estabelece procedimentos para o arrolamento de bens e direitos para seguimento de recurso voluntário.

Entendo que a documentação anexada ao processo às folhas 1.875 a 1.878, não reúnem as condições estipuladas pela legislação supra referidas.

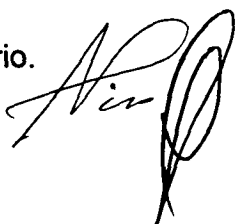
Como compete à repartição de origem, dar seguimento ao recurso somente com a prova do depósito de que se cuida (artigo 33, § 2º, do Decreto n.º 70.235/1972, com a alteração procedida), ou de outras medidas legalmente permitidas, pode-se concluir que cabe àquele órgão apreciar também, o implemento da medida alternativa criada pela norma legal, devendo se manifestar expressamente, à vista da legislação citada.

Dessa forma, devem os presentes autos retomarem à repartição de origem, para as providências de sua alçada."

Retornando o processo à origem, foram tomadas as providências necessárias, (fls. 1918/2023), conforme despacho de fls. 2024, retornando o processo ao Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, para prosseguimento.

Despacho de folha 2025, propõe o retorno do processo ao Conselho de Contribuintes, para prosseguimento.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

VOTO

Conselheiro NILTON PÊSS, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, e preenchendo as demais condições de admissibilidade, previstas no Decreto 70.235/72 e no Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, dele tomo conhecimento.

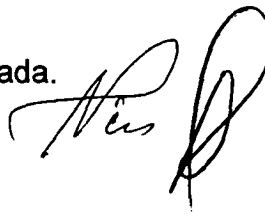
Apresenta a recorrente em seu recurso, preliminar de nulidade do processo, sob a alegação de ser inepto o auto de infração, por falta de clareza; suas razões; e os direitos nele invocados.

Creio não caber razão à recorrente.

Não identifico no processo, as alegadas faltas de clareza, nem das razões motivadoras da fiscalização para a constituição do crédito tributário contestado. As peças produzidas pela fiscalização, bem como os autos de infração e seus anexos, estão devidamente elaborados, devidamente fundamentadas e com as descrições necessárias, possibilitando uma perfeita compreensão dos fatos ali relatados, pelas pessoas habilitadas à sua apreciação. Os enquadramentos legais estão igualmente perfeitamente especificados nas peças processuais correspondentes.

Registro também, que nenhum vício foi denunciado quando da impugnação, a qual demonstrou perfeita compreensão das peças processuais, contestando profunda e integralmente o lançamento.

Afasto a preliminar apresentada.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

No mérito.

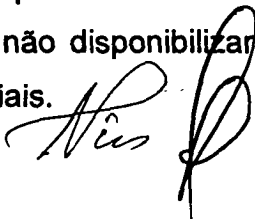
Informa a recorrente que o principal motivo que ensejou a autuação, foi a divergência encontrada nos contratos de compra e venda entre aqueles apresentados pelos promitentes compradores, e aqueles utilizados em sua escrituração. Ressalta que boa parte das negociações ocorreram quando os edifícios ainda estavam em fase inicial de construção, proporcionando a venda das unidades quase a preço de custo.

Alega que tais contratos de compromisso de compra e venda são provisórios, com força apenas entre as partes, não substituindo a escritura pública registrada em cartório. Tais contratos seriam compactuados no sentido de estabelecer o instituto das "arras". Ante a importância do contrato de compra e venda, a promessa ocorrida antes de compactuar o contrato principal não é instrumento hábil à comprovação da omissão alegada pela fiscalização, que não teria exigido os contratos de compra e venda dos imóveis, quando a presunção acusada pelo fisco, seria devidamente sanada.

Informa ter apresentado, juntamente com a impugnação, cópia de algumas das escrituras, possibilitando o confronto entre o que foi registrado no Cartório de Registro de Imóveis e o que foi contabilizado. A fiscalização providenciou laudo de avaliação, elaborado por órgão sem competência para tal, buscando a comprovação que os imóveis foram alienados por um valor maior do que aquele declarado em seus registros.

Discordo das alegações da recorrente, acima relatadas.

A fiscalização realizou seus trabalhos, na profundidade suficiente e possível para o momento. Registre-se que a fiscalizada ofereceu grande resistência para o aprofundamento dos trabalhos, ao não disponibilizar seu sigilo bancário, recorrendo para tanto, inclusive, de recursos judiciais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

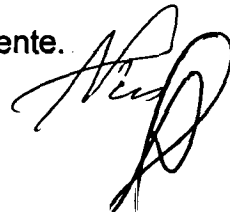
Mesmo sendo prática usual, no seu ramo de atividade, a elaboração de contratos de promessa de compra e venda, conforme se comprova pelas cópias fornecidas por seus clientes, juntadas ao processo, não ousou a recorrente, nem por ocasião da impugnação, nem quando da apresentação de seu recurso voluntário, apresentar qualquer destes documentos, limitando-se a juntar cópias de pouquíssimas escrituras públicas registradas em cartório.

Os contratos de promessa de compra e venda, efetivamente são documentos provisórios entre as partes, entretanto, são documentos suficientes para o reconhecimento das receitas referentes às operações de compra e venda, devendo a receita ser reconhecida quando pactuados os mesmos.

A receita das empresas, devem ser reconhecidas no momento da realização dos negócios, que no caso presente, ocorre quando da contratação inicial, ou seja, quando da firmação dos contratos de promessa de compra e venda, mesmo que as unidades vendidas não tenham ainda sido concluídas, mesmo que os valores não tenham sido pagos, mesmo que não tenha sido ainda firmado a competente escritura pública de compra e venda, lavrada em cartório, o que geralmente ocorre, somente com a quitação total da aquisição ou venda.

Quanto às alegações de que recebe imóveis como parte do pagamento das unidades vendidas, entendo que o fato não abate o preço da unidade vendida, mas sim abate parte da dívida assumida pela compradora. A receita deve ser reconhecida, tanto na venda da unidade concluída ou em construção, como na venda do bem recebido como parte do pagamento. Apesar das alegações, não traz a recorrente ao processo, nenhum documento caracterizando a situação alegada.

Registro também que os contratos de promessa de compra e venda trazidos ao processo pela fiscalização, fornecidos por compradores de unidades imobiliárias da empresa fiscalizada, não foram infirmadas pelo recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

Se a fiscalização não solicitou os contratos de promessa de compra e venda, durante a realização dos seus trabalhos, como alegado no recurso, nada obstará que a contribuinte os trouxesse ao processo, quando da impugnação.

Quanto às afirmativas de divergências entre o preço de venda na fase inicial da obra, e os mesmos quando a obra estivesse concluída, igualmente nada foi demonstrado pela recorrente, na cabendo portanto qualquer análise.

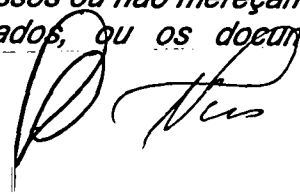
Igualmente não foi contestado o valor de mercado, apurado pelo laudo anexado ao processo pela fiscalização, elaborado pela Delegacia do Patrimônio da União, sendo somente contestada a competência daquele órgão. Apesar de alegar a ocorrência de erros grotescos na elaboração do laudo, que viciariam o resultado, sendo favorável aos interesses do fisco, não logrou a recorrente demonstrar suficientemente a sua ocorrência, limitando-se a meras alegações, não comprovadas.

Verifico que os documentos trazidos ao processo pelo recorrente, por ocasião da impugnação, limitam-se a cópias de escrituras públicas de compra e venda e de certidões de Registro de Imóveis (fls. 1814/1824).

Apesar de todas as alegações postas, não logrou a recorrente provar, em qualquer momento, as suas afirmativas, não carregando ao processo qualquer elemento de prova que pudesse por em dúvida o acerto dos procedimentos fiscais.

Cabível aqui a lembrança do disposto pelo art. 148 do Código Tributário Nacional, que assim diz:

"Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tomo em consideração, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

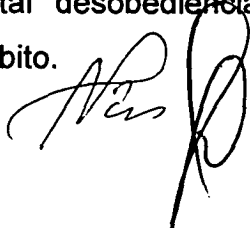
expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em cada caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial."

Relembrando, a fiscalização, ao constatar que os preços de vendas considerados na escrituração da contribuinte, não mereciam fé em sua totalidade, providenciou na elaboração de laudo de avaliação, por entidade para este fim habilitada, arbitrando, com amparo no dispositivo legal supra transcrito, o seu valor ou preço, para fins de cálculo dos tributos. A recorrente, em suas peças de defesa, contesta aqueles valores, simplesmente alegando, não possibilitando, em qualquer momento, a realização de avaliação contraditória, quer administrativa, quer judicial.

Não merecem portanto, análises mais profundas, as alegações postas no recurso, inclusive no tocante a competência do órgão que elaborou os laudos de avaliação, matéria correta e suficientemente exposta na decisão recorrida, que merece ser mantida.

Contesta a recorrente, o critério utilizado para a apuração do suposto débito objeto do auto de infração, dizendo ser irregular, inexato e arbitrário.

Diz-se surpresa ao se deparar com os valores apresentados pela fiscalização no auto de infração, onde foram agregados valores relativos a: a) atualização monetária; b) multa moratória; e c) juros moratórios. Reclama do percentual abusivo aplicado à multa, dizendo que em respeito ao princípio da isonomia, supondo-se que a incidência da multa fosse permitida, o percentual máximo para sua aplicação seria de 2%. Entende pela inaplicabilidade dos juros, além da multa moratória, o que é um absurdo, uma vez que apenas um destes acréscimos deveriam compor o débito. No tocante aos índices de correção monetária utilizados, diz que os mesmos foram calculados em total desobediência à legislação pertinente, gerando um aumento considerável do débito.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

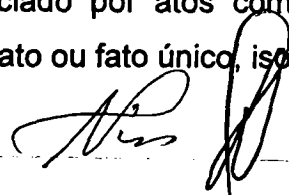
Mesmo que se admitisse a cobrança de multa, diz que esta não poderia ser cobrada na percentagem que foi, uma vez que uma percentagem muito elevada é de nítido carácter confiscatório, o que é vedado pelo artigo 150, inciso IV da Constituição Federal, o que contrariaria também o princípio da capacidade contributiva.

Verifico nos autos, estarem perfeitamente aplicados os índices e a legislação, quanto aos juros moratórios e às atualizações pelo utilização da correção monetária, não merecendo aqui uma análise mais aprofundada. A decisão recorrida já apreciou devidamente a matéria, não merecendo receber aqui qualquer reparo.

Especificamente no tocante a multa de ofício, em princípio, cabe à autoridade autuante o ônus de provar as irregularidades cometidas pelo contribuinte, não sendo possível o lançamento amparado em meras presunções ou em fatos alegados mas não comprovados nos autos, sendo entretanto, livre a apreciação das provas pelos julgadores tributários, de forma a convence-los quanto à existência ou não dos fatos sobre os quais versa a divergência.

No caso dos autos, além de estar perfeitamente demonstrada a escrituração a menor de receitas, comprovada pela existência de vários contratos de compra e venda de imóveis, divergentes entre as vias dos clientes e os constantes da contabilidade da autuada, estes em valor inferior, o que indica a ocorrência não de um erro eventual, mas de prática habitual da empresa, registra-se também a não inclusão das receitas omitidas nas respectivas declarações de rendimentos, indicando deliberada intenção da contribuinte em reduzir, indevidamente, o pagamento do imposto, o que caracteriza a fraude conforme definido no art. 72 da Lei nº 4.502/62.

A caracterização do intuito doloso, no mais das vezes, é tarefa dificilmente passível de ser empreendida sem que se lance mão de um minucioso cotejo de evidências de variada ordem. Normalmente só se pode concluir pela pratica de ilícito, quando um determinado padrão de conduta, restar evidenciado por atos cometidos reiteradamente. Raramente se tem o dolo evidenciado por um ato ou fato único, isolado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

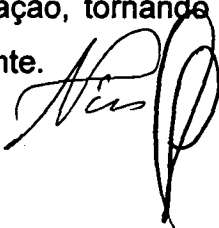
Por outro lado, inegável é que cada ato ilícito praticado, em si mesmo considerado, carrega uma determinada carga de lesão à ordem jurídica. Tanto que a própria lei, como regra, trata de forma diferenciada as condutas também diversas, dirigindo àquelas mais lesivas, uma retribuição punitiva mais contundente.

Faz-se estas considerações com o fim de dizer que tão certo quanto é o fato de que determinadas condutas são tão gravosas a ponto de, por si só, consubstanciarem o intuito doloso, também o é de outras, de menor poder ofensivo – e por tal insuficientes para, sozinhas, caracterizarem a atitude premeditada – podem igualmente evidenciar o dolo por meio, por exemplo, da comprovação de sua reiterada prática ao longo do tempo.

Neste caso, ter-se-á conformado o dolo não só por meio de fatos contundentes, suficientes por si só, mas pela reiterada prática de atos de menor poder lesivo (isto quando individualmente considerados, posto que não se pode perder de vista o fato de que o reiteramento de atos de gravidade menor, pode levar a lesões de larga amplitude).

Passando-se ao caso concreto que aqui se tem, viu-se que o intuito doloso foi caracterizado pelos autuantes pelo não reconhecimento em seus registros contábeis, de receitas comprovadamente auferidas, com seu conseqüente não oferecimento a tributação, como o demonstra a confrontação dos próprios documentos fiscais da própria contribuinte.

Como se vê, não se está diante de uma hipótese típica de omissão de receitas, posto que esta infração apenas fica bem caracterizada, na expressiva maioria das vezes, com a constatação da adoção de condutas múltiplas por parte do contribuinte, como tais a não emissão de nota fiscal, a não escrituração da receita e o seu não oferecimento à tributação, tornando implausível supor que estes atos tenham sido praticados involuntariamente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

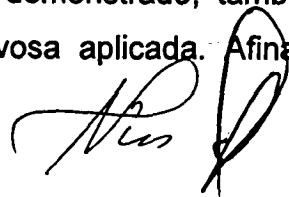
Na hipótese que aqui se tem, no entanto, o quadro é diferente, a existência de receitas que, devidamente comprovado por documentos anexados ao processo, não foram devidamente incluídas na escrituração fiscal, igualmente acabaram não incluídas na declaração de rendimentos, não tem o vigor da hipótese da omissão de receitas clássica acima referida, para evidenciar a conduta dolosa. Aqui, até evidências outras em contrário, o que se tem é hipótese de declaração inexata, posto que de todas as obrigações acessórias impostas ao contribuinte, só uma delas acabou por não ser satisfeita, neste caso, a possibilidade de erro no preenchimento da declaração não pode ser afastada de plano.

Ocorre que, como já antes se disse, infração de menor poder ofensivo podem gerar, diante de determinadas circunstâncias, ilícitos de gravidade maior. Assim, mesmo a declaração inexata – infração a que a legislação tributária dispensa um tratamento bem mais condescendente que o atribuído à não escrituração – pode acabar servindo de vetor à caracterização de atitude dolosa, basta para isso, por exemplo, a comprovação de que a sua prática deu-se de forma consistente, e que tal persistência ilegal é identificável um padrão de conduta regular ao longo do tempo.

No caso, portanto, infere-se o dolo não a partir de uma hipótese localizada que contenha força, isoladamente, para conformar o ilícito qualificado, mas sim pelo reiteramento de conduta que, apenas pela sua repetição no tempo, é capaz de traduzir, inequivocamente, a atitude premeditadamente ilícita.

De tal sorte, juntando-se os fatos na ação fiscal, adotou a contribuinte prática claramente evidenciável como dolosa, o que redundava na afirmação, desde já, da impossibilidade, de considerar-se irregular a exigência da multa de ofício agravada de 150%.”

No caso das arguições dirigidas contra a multa de ofício agravada, a caracterização do intuito doloso, já acima fartamente demonstrado, também serve à declaração da irregularidade da penalidade mais gravosa aplicada. Afinal, como se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

poderia qualificar a prática, da escrituração de somente parte de suas receitas, senão como o comportamento tendente à caracterização da fraude, prevista no inciso II do artigo 44 da lei nº 9.430/96 e definida no artigo 72 da Lei nº 4.502/64.

Nos termos dos dispositivos citados, fraude *"é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento"*. Ora, é indiscutível que a prática de um padrão de conduta, de escrituração parcial de suas receitas de vendas, comprovadamente auferidas, inclui-se entre as ações dolosas elisivas referidas no preceito, posto que nenhum outro objetivo pode-se vislumbrar para tais práticas que não seja o de impedir a ocorrência do fato gerador e/ou o não pagamento de tributos.

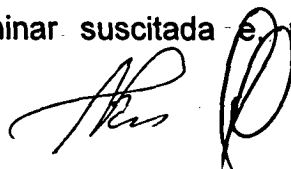
Assim, uma vez provado ter a recorrente subtraído, resultados à tributação, mediante a diminuição dos valores de sua receita tributável, entendo ter a mesma, assumido, conscientemente, os riscos que seu procedimento poderia acarretar, como a imposição da multa agravada, corretamente aplicada pela fiscalização, nos autos ora litigados, cuja exigência deve ser mantida.

Quanto ao pedido de perícia, formulado no recurso, o mesmo não merece ser aqui considerado, visto não ter sido formulado em consonância com o artigo 16 do Decreto 70.235/72, que assim dispõe:

Art. 16. A Impugnação mencionará:

...
IV – as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito.

Resumindo e concluindo, pelo acima exposto, voto por conhecer do recurso por tempestivo, para afastar a preliminar suscitada e, no mérito, negar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

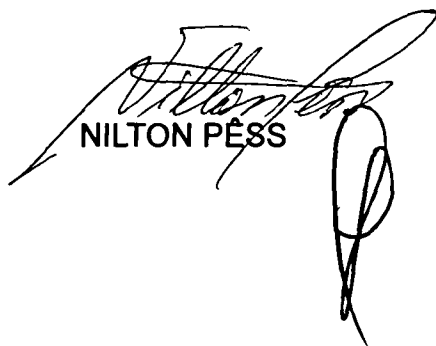
Processo n.º : 10320.001164/00-13

Acórdão n.º : 105-14.184

provimento ao recurso, tanto no lançamento principal do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, como com referência aos lançamentos de Imposto de Renda na Fonte; PIS; COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro das Empresas, que, por se tratarem de lançamentos decorrentes, merecem receber o mesmo tratamento.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 14 de agosto de 2003.


NILTON PÊSS