



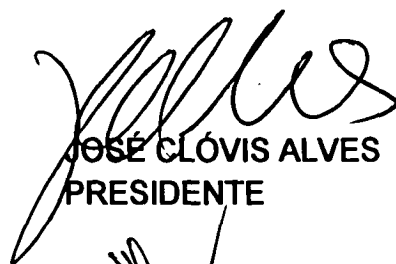
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6
Processo nº : 10380.007214/99-00
Recurso nº : 130.725
Matéria : IRPJ E OUTROS - EXS.:1995 A 1998
Recorrente : CONSTRUTORA MARTE LTDA.
Recorrida : DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 16 DE ABRIL DE 2003
Acordão nº : 107-07.093

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO. MEDIDAS SECUNDÁRIAS APORTADAS AOS ARGUMENTOS FISCAIS E À DECISÃO RECORRIDA. CORREÇÃO DE INSTÂNCIA. A concreção de diligência fiscal após o ato inaugural do litígio, com aportes argumentativos que trazem ainda mais a lume o acerto do lançamento e a condução do *decisio* - sem ciência e reabertura de prazo para manifestação da contribuinte - fere o duplo grau de jurisdição. É de se declarar a nulidade da decisão recorrida, devolvendo-se o processo à instância prévia para que o recurso voluntário seja apreciado como impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA MARTE LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DECLARAR a nulidade da decisão de Primeira Instância, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 MAI 2003

Processo nº : 10380.007214/99-00
Acórdão nº : 107-07.093

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente, o Conselheiro NATANAEL MARTINS.

Processo nº : 10380.007214/99-00
Acórdão nº : 107-07.093

Recurso nº : 130.725
Recorrente : CONSTRUTORA MARTE LTDA

RELATÓRIO

I – IDENTIFICAÇÃO.

CONSTRUTORA MARTE LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular desses autos, recorre a este Conselho da decisão unânime proferida pela DRJ/Fortaleza/CE., que concedera provimento parcial às suas razões iniciais.

II – ACUSAÇÃO.

a) Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ

De acordo com as fls. 01 e seguintes, o crédito tributário lançado e exigível decorre de:

1. Omissão de receitas/receitas não-contabilizadas.

Falta ou insuficiência de contabilização das receitas de venda de apartamentos, por cotejo entre a conta Receita de Venda de Apartamentos e os valores registrados nos contratos aditivos de compra e venda. As vendas sempre foram escrituradas *a posteriori*, pelo valor líquido, ou seja, o valor do contrato menos o valor consignado no aditivo contratual.

Enquadramento legal: arts. 195, inciso II, 197 e parágrafo único, 225,
226 e 227 do RIR/94.

2. Custos e Despesas Operacionais e Encargos não-necessários (Matéria exonerada em Primeiro Grau).

Glosa de despesas financeiras referentes aos empréstimos bancários desnecessários, tendo em vista a existência de saldo de caixa superior ao valor dos empréstimos no decorrer dos anos de 1996 e 1997.

Enquadramento legal: arts. 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 242 e 243 do RIR/94.

3. Despesas Inedutíveis. Exações *Sub judice* – Inedutibilidade de Impostos, Taxas e Contribuições Sociais.

Enquadramento legal: arts. 195, inciso I, 197 e parágrafo único, 242 e 243 do RIR/94.

4. Compensação Indevida de Prejuízos Fiscais

Prejuízo fiscal aflorado em face das exigências fiscais nos anos-calendário de 1995 a 1997.

5. Alíquota e Aplicação Indevidas.

O item 37 da ficha 7 não fora transportado para o item 01 da ficha 8, da DIRPJ/98., fato que implicou não-incidência do imposto no valor de R\$ 23.005,52.

Enquadramento legal: art.3.º da Lei n.º 9.249/95.

6. Inobservância do Regime de Escrituração até o Ano-Calendário de 1996. Postergação de Receitas Imobiliárias: receitas auferidas nas vendas de apartamentos realizadas nos anos-calendário de 1994 a 1996, porém só reconhecidas nos anos-calendário de 1996 e 1997

Enquadramento legal: arts. 194,195, inciso II, 197,219,220,222,358,359,361 – incisos I e II, 363, § 2.º e 364 do RIR/94.

7. Falta de Recolhimento do IRPJ sobre a Base de Cálculo Estimada. Multa isolada (75%) por não-recolhimento das estimativas referentes aos meses de maio a dezembro de 1997.

Enquadramento legal: arts. 2.º, 43 e 44, § 1.º, inciso IV, 61, §§ 1.º e 2.º da Lei n.º 9.430/96

b) - Contribuição Social para o PIS/ Repique

Fls.212 e seguintes. Ciência, por via postal, em 20.05.1999 (AR de fls. 267 – 2.º Vol). Enq. Legal: fls. 215,216 e 217.

c) Imposto de Renda Retido na Fonte

Fls.223 e seguintes. Ciência, por via postal, em 20.05.1999 (AR de fls. 267 – 2.º Vol). Enq. Legal: fls. 224.

d) - Contribuição Social sobre o Lucro

Fls.230 e seguintes. Ciência, por via postal, em 20.05.1999 (AR de fls. 267 – 2.º Vol). Enq. Legal: fls. 231,232,233 e 234.



e) - Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social



Fls.253 e seguintes. Ciência, por via postal, em 20.05.1999 (AR de fls. 267 – 2.º Vol). Enq. Legal: fls. 255.

III – AS RAZÕES LITIGIOSAS VESTIBULARES

Cientificada da autuação, por via postal, em 20.05.1999 (AR de fls. 267 – 2.º Vol), apresentou a sua defesa em 18.06.1999, conforme fls. 268/312. Em síntese, são essas as razões vestibulares extraídas da peça decisória:

ITEM 1.a autuação se baseou, exclusivamente, nos contratos de compra e venda, quando na realidade trata-se de meros “ Instrumentos Particulares de Contratos de Promessa de Compra e Venda de Imóveis”, contratos estes que apenas servem como um acordo inicial, com vistas a compra e venda de um imóvel para entrega futura, sujeito portanto, a inúmeras variantes normais, como também inesperadas que, nos casos específicos, foram reconvencionadas expressamente durante o período de construção, e ainda, levando em consideração quanto as especificações e o tipo de material que iria ser ou que foi realmente empregado no imóvel negociado.

Os contratos de Promessa de Venda e Compra não preenchem os requisitos legais de validade jurídica, não tendo sido reconhecidas as firmas das partes nem dos outros intervenientes nem registrados no Cartório de Títulos e Documentos.

O documento hábil a comprovar a transação, é a “ Escritura Pública de Compra e Venda, na qual estão registrados os valores efetivos da venda dos imóveis”.

A escrituração da venda de alguns apartamentos por preço inferior ao consignado nos Contratos de Promessa de Venda e Compra “ decorre em virtude da solicitação de clientes para a não aplicação de alguns itens de acabamento, que constam no Memorial Descritivo vinculado ao Contrato de Promessa de Compra e

Venda, portanto gerando um crédito em favor dos mesmos, que foi abatido no valor da venda da Unidade”.

A redução do preço final da obra decorre de obediência ao Código de Defesa do Consumidor e do fato que houve “ antecipação de pagamento.”

Prossegue transcrevendo acórdãos do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, para corroborar sua afirmação de que a escritura, instrumento de transferência de direitos reais sobre imóveis, é o documento idôneo para comprovação dos fatos relativos à alienação de imóveis.

ITEM 3. Quanto à dedutibilidade dos valores depositados judicialmente, alega que o art. 41, §§ 1.º a 4.º, da Lei n.º 8.981/95, que em nada inovou a Lei n.º 8.541/92, colide com o disposto no art. 43 §§ do Código Tributário Nacional, “ quando institui em seu art. 8.º , que as importâncias contabilizadas como custo ou despesas, relativas a tributos ou contribuições, serão consideradas como redução indevida do lucro real, havendo ou não depósito judicial, portanto, sem previsão no CTN; e isto é o que se pode intitular de verdadeira excrecência jurídica, pois indiscutivelmente, com o depósito judicial, não há, para a empresa, qualquer disponibilidade econômica”. Transcreve arestos que corroboram seu entendimento.

ITEM 4. Trata-se de uma infração irreal. O enquadramento legal (arts. 196, inciso III e 197, parágrafo único do RIR/94), não está adequado à situação descrita nos autos, pois tais dispositivos tratam de limitação á compensação de prejuízo fiscal e o dever de escrituração.

ITEM 5. A aplicação de alíquota indevida decorreu de erro de preenchimento da declaração de rendimentos/98. A ficha 08 foi preenchida incorretamente.



Causou espécie ao atuado não ter sido considerado sequer o valor que expressamente constava do item 17 da referida ficha 08, no valor de R\$ 2.197,21, referente ao Imposto sobre a Renda pago por antecipação.

Não há que se falar em infração pecuniária referente ao IRPJ, tendo em vista que esta já providenciou a regularização e solução definitiva desse fato; foi elaborada e oficializada a declaração retificadora, conforme lhe faculta a legislação em vigência, cuja fotocópia anexa à presente (doc.99), inclusive fotocópia autenticada em cartório do respectivo Recibo de Entrega de Retificação de Declaração de Rendimentos em disquete, ano-calendário de 1997, contendo a transcrição correspondente, que recebeu o controle: 19552.24329 (doc. 98). Para comprovação do que afirmara, anexa fotocópias autenticadas dos DARFs de recolhimento do IRPJ mensal, pagos antecipadamente, bem como, os referentes aos recolhimentos efetivados em excesso, na quantia de R\$ 21.016,36 (docs. 100 a 105), e do Pedido de Restituição protocolado sob o n.º 10830.010483/97-10 (doc. 106). Assim é que, a empresa atuada, conforme a ficha 08 de sua declaração de rendimentos retificadora em anexo, ainda possui um saldo de imposto de renda pago a maior, a compensar, da ordem de R\$ 10.121,50.

ITEM 6. Refuta o fundamento fático da exigência, arguindo que não houve qualquer postergação de receita, e muito menos de Imposto sobre a Renda a Pagar. O que se verifica, é que qualquer empreendimento que a empresa lança no mercado, bem antes desse lançamento, diversos valores já foram despendidos por conta da obra, e que não são levados para apuração de custos nesse momento inicial, e que por outro lado também, os valores iniciais recebidos dos clientes por conta da obra, não são igualmente, como é lógico, levados para apuração da receita. Dessa forma, tanto as " Despesas da Obra" , como as " Receitas Correspondentes", ficam escrituradas como: a) de um lado, toda essa inicial receita, como " Adiantamento de Clientes"; b) e, de outro lado, todo o custo inicial da obra, como " Construções em Andamento", isto em função da existência durante um certo período, apenas de um

documento informal firmado entre as partes denominado de “ Instrumento Particular de Contrato de Promessa de Venda e Compra de Imóvel”.

Argumenta que o seu procedimento não causou quaisquer prejuízos ao Fisco, pois, “ durante todo o período em que foram deixados de apurar ou reconhecer os resultados dos Contratos de Promessa referidos no Auto de Infração em reproche, referentes ao Ed. San Lorenzo, Ed. Saint Louis e Ed. San Estevam, conforme consta do AI, às fls. 6, os valores das Despesas com referidas obras eram em sua totalidade sempre bem superiores que as ditas receitas não “ reconhecidas”, conforme consta da documentação contábil da CONSTRUTORAMARTE LTDA., e devidamente comprovadas através das fotocópias autenticadas dos documentos que anexa nessa ocasião, para fazer prova, ficando como parte integrante e inseparável desse processo (docs. 147 a 116).

Entende que só pode haver tributação sobre o empreendimento após a “ entrega efetiva da obra, ou a antecipação dos pagamentos por parte dos clientes, que normalmente coincide com a lavratura da escritura definitiva de compra e venda, é que por força dessa mesma escritura, que os clientes são obrigados a pagar, se não a totalidade, a quase totalidade nessa ocasião, e só então que poderá apresentar diferença a tributar, ou mais especificamente lucro”. Transcreve ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes.

ITEM 7. Alega não estar sujeita ao cumprimento da obrigação de recolher Imposto sobre a Renda sobre base de cálculo estimada em função da receita bruta auferida no período de maio a dezembro/97, porque “ fez levantamentos de balanços de suspensão, (cópias dos balanços em anexo – doc. 117 a 120) - tudo de conformidade com o mandamento da Lei n.º 9.430/96 -, e que os valores apurados foram bastante inferiores aos montantes de Imposto sobre a Renda já recolhidos pela empresa atuada, conforme faz prova as fotocópias autenticadas dos DARFs já anexados a presente, correspondentes ao item 005 do presente Auto de Infração.

Assim sendo, anexa como prova, as fotocópias autenticadas dos respectivos balanços de suspensão”.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

Argumenta que, como estes decorrem, exclusivamente, das infrações descritas no “ Auto de Infração do IRPJ”, deverão “ ter o mesmo fim do A .I. matriz, por aplicabilidade do decidido, portanto, nulos de pleno direito”.

IV – DILIGÊNCIA FISCAL

Em 28.06.2000 fora expedida a Solicitação de Diligência sob o n.º 073/00, fls. 680/685, na qual se solicitou inúmeras verificações, mormente a apreciação dos novos documentos acostados pela litigante e a sua contabilização; o saldo de prejuízo escriturado no LALUR; a situação atual da ação judicial que autorizou a compensação de todo o lucro do exercício, às fls. 578/584; a apuração dos lucros das vendas de apartamentos; refazimento dos cálculos da postergação, com base no PN CST n.º COSIT 02/96; registro dos balanços de suspensão/redução de fls. 668/679 na escrituração do impugnante; e a verificação se os prejuízos fiscais acumulados eram suficientes para zerar o lucro real do exercício de 1998.

O relatório de diligência fiscal, às fls. 687/695/104, conclui, basicamente, pela manutenção do feito.

V– A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

Às fls. 733/754, a decisão de Primeiro Grau exarou a seguinte sentença, sob o n.º 1.365, de 18 de julho de 2001, assim sintetizada em suas ementas:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercícios: 1995, 1996, 1997 e 1998

OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS NÃO-CONTABILIZADAS

A escrituração da pessoa jurídica deve abranger todas as operações, caracterizando-se como infração fiscal a falta de contabilização de receitas, na sua totalidade, e justificando o lançamento de ofício sobre as parcelas subtraídas ao crivo do imposto.

POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO. INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA. *Afigura-se a postergação de pagamento de imposto, ocasionada pelo registro extemporâneo de receitas, quando o contribuinte as reconhece em período posterior ao de sua correta competência, pagando o tributo correspondente neste último período. O lançamento de diferença de imposto fundado em inexatidão quanto ao período de competência será feito com base na diferença de imposto apurada após os ajustamentos das bases de cálculo do início e do fim da postergação.*

DESPESAS INDEDUTÍVEIS. EXAÇÕES SUB JUDICE

A dedutibilidade de tributos prevista em lei, cuja exigibilidade esteja suspensa por medida judicial, somente ocorrerá no período-base em que houver a decisão final da justiça na hipótese de a mesma ser desfavorável ao contribuinte.

ERRO NO PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS.

Erro de fato. Uma vez comprovado o erro de fato no preenchimento da declaração de rendimentos deve ser revisto o lançamento dele decorrente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 1996 e 1997

ILEGITIMIDADE DA EXAÇÃO

Incabível a discussão sobre a legitimidade da exigência tributária relativa a tributo cobrado em cumprimento de determinações legais inseridas no ordenamento jurídico, mesmo porque a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

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

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.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO POR ESTIMATIVA.

A pessoa optante pelo pagamento do imposto por estimativa que deixar de recolhê-lo no prazo devido sujeitar-se-á à multa de ofício incidente sobre o montante não-recolhido.

VI – A CIÊNCIA DA DECISÃO DE 1º GRAU

Cientificada, por via postal (AR de fls. 770), em 22.11.2001, apresentou o seu feito recursal em 18.12.2001 (fls. 771/837).

VII – AS RAZÕES RECURSAIS

Preliminarmente registra que, após a conclusão das diligências, fatos novos foram trazidos à baila, com apoio em novos elementos e documentos outros anexados ao processo, sem que a Recorrente deles tomasse conhecimento. Em assim procedendo, a DRF de Julgamento afrontou e descumpriu as normas legais vigentes de regência do Processo Administrativo Fiscal.

No mérito, após elaborar um verdadeiro “raio x” do “Instrumento Particular de Contrato de Promessa de venda e Compra do Imóvel para Entrega Futura”, reproduz, basicamente, as mesmas irresignações, não obstante atacar, pontualmente, a decisão de primeiro grau. Em face do extenso texto (fls. 828/837), o mesmo será lido em plenário, devendo ser reproduzido, quando necessário, ao longo do voto condutor do presente Acórdão.

Anexa os documentos de fls. 838 a 1.015.



VIII – DO DEPÓSITO RECURSAL



Processo nº : 10380.007214/99-00
Acórdão nº : 107-07.093

Às fls. 1.016 e seguintes colaciona Termo de Arrolamento de bens e certidão de cartório, devidamente acolhidos pela autoridade própria da Secretaria da Receita Federal (fls. 1.038).

 É o Relatório. 

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, relator.

O recurso é tempestivo. Conheço-o .

I. PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

Requer a litigante que se lhe devolva o prazo para que se manifeste acerca das conclusões da diligência fiscal suscitada pela digna Autoridade de Primeiro Grau, em face da introdução de elementos novos no presente processo.

Quando da formulação do voto acerca do Processo Administrativo n.º 10380.007212/99-76 - Recurso nº :130.716 - Matéria:CSLL - EX. FIN. 1998, tive a oportunidade de assentar que, *o Auditor Fiscal diligenciador estribou-se, especificamente, nos elementos carreados pela Recorrente e constantes do processo sob debate [(Linha 19 da ficha 11 da declaração de rendimentos/PJ., original e retificadora – fls. 47/80) e (Pedido de Restituição e respectivos DARFs – fls. 82/95)]. Dessarte, a conclusão dos trabalhos fiscais não foi além da acusação inicial e nem mesmo dos entes formadores do litígio, consignando-se que a peça decisória guerreada, sem quaisquer prejuízos para o seu desfecho, dela prescindiu para se negar provimento ao rogo vestibular.*

Conclui, asseverando que, *Com indisfarçável reserva, em relação ao IRPJ o desígnio das conclusões dessa relatoria, em um primeiro momento reflexivo, por certo trilharia caminho diverso, quiçá ao encontro dos anseios aqui postulados pela debatente.*

Conforme se retira do Relatório antes lido em plenário, a ilustre Delegada da Receita Federal de Julgamento, sabiamente, decidiu, antes de prolatar a

sua sentença, propor diligência fiscal, consubstanciando-se nos diversos itens conformadores da exigência, e à luz dos inúmeros elementos acostados aos autos pela peça litigiosa vestibular.

As extensas conclusões estão desfiadas às fls. 687/695. Uma simples leitura da peça decisória conduz o seu intérprete à inferência de que a decisão guerreada estribou-se, de forma robusta, nos postulados e conclusões da diligência. Dentre os entes em que se ancorou, note-se os aditivos contratuais e as digressões acerca do exame superficial perpetrado pelo fiscal autuante (fls. 688/691), e notadamente as conclusões acerca da inobservância do regime de escrituração, sublinhando-se a asserção, *in verbis*, de que *O contribuinte poderia ter optado por tributar o lucro proporcionalmente às receitas recebidas, todavia, sua escrituração não observou os mínimos requisitos exigidos pelas IN 84/79, 23/83 e 67/88, para esse desiderato.*

Ainda que a relação jurídica não se quede inválida, por ser suprível, estamos diante de desatenção à *solenidade*, máxime em sendo a conclusão o momento em que o julgador harmoniza os ditames da lei ao caso concreto, afastando-se o ressentir de certeza ante o contraste da impugnação.

A contestação revela a invocação do cerceamento de direito de defesa pela ausência de submissão à impugnante dos fatos inovadores havidos pela diligência fiscal determinada pela autoridade *a quo*, posteriormente à oferta de seu dissídio vestibular.

Ainda que a diligência tenha sido direcionada à sede da contribuinte, dela participando, a Autoridade Administrativa encarregada deste cometimento hauriu, mercê dos dados e informações compulsados, elementos secundários, mas que trouxeram a lume entes que robusteceram a acusação e a decisão recorrida, conferindo-lhes ainda maior certeza e segurança.

Não obstante inexistência expressa de dispositivo em lei processual acerca do procedimento administrativo ulterior frente ao pleito recursal em tela, a jurisprudência remansosa deste Conselho tem, por escopo e por inferência extensiva do que prescreve o § 3º do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, c/c a Lei nº 8.748/93, determinado que o autuado tome ciência prévia do resultado da diligência, reabrindo-se prazo para, se assim desejar, sobre ela se manifeste. Dessa forma, mediante audiência da parte, restarão cumpridos o duplo grau de jurisdição e o princípio do contraditório.

Estou convencido não ser este um imperativo a que deva se subsumir a Autoridade Julgadora, em todos os casos. Entrementes, em face do quadro que se posta, estou convencido que tal omissão se insere no leque de nulidade sanável por não invalidar, plenamente, o ato (relativamente nulo), a teor do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e alterações produzidas pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993.

Em face do exposto, e tendo em vista que a recorrente se defendera das novas vertentes trazidas aos autos pelos trabalhos de diligência fiscal, acolho a preliminar de nulidade suscitada em reverência não só ao duplo grau de jurisdição (pois a matéria só debatida nesse foro não encontrou oportunidade de ser apreciada pelas Autoridades *a quo*), como também ao princípio que garante a ampla defesa a todos os litigantes, declarando-se, em decorrência, a nulidade da decisão recorrida, por cerceamento malferir o duplo grau de jurisdição e ao amplo direito de defesa, e, ao mesmo tempo determinando que a peça recursal seja acolhida como impugnação.

Após prolatar uma nova decisão, com ciência ao contribuinte, que se reabra o prazo de 30 (trinta) dias para apresentação de nova peça recursal, ou a mesma, sob reprodução, a critério da parte litigante.

C O N C L U S Ã O

Oriento o meu voto no sentido de se acolher a preliminar argüida, declarando-se a nulidade da decisão de Primeiro Grau, e determinando-se que a peça recursal seja acolhida como peça vestibular.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2003.


NEICYR DE ALMEIDA