



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81
Recurso nº : 124.225 - EX OFFICIO
Matéria : IRPJ E OUTROS - ANO-CALENDÁRIO DE 1992 a 1994.
Recorrente : DRJ-FORTALEZA/CE
Interessada : CONSTRUTORA BAQUIT LTDA.
Sessão de : 20 de agosto de 2001
Acórdão nº : 103-20.681

IRPJ. IMÓVEIS. ALIENAÇÃO. PESSOA LIGADA VERSUS TERCEIROS ADQUIRENTES. PREÇOS DIFERENCIADOS. FAVORECIMENTO. DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS. LANÇAMENTO INSUBSISTENTE. O diferencial imputável a teor de distribuição disfarçada de lucros há de se respaldar em grandezas homogêneas, levando-se em consideração a natureza, característica e localização do bem e as condições de mercado onde se insere, alinhando-se o seu preço ao prazo de pagamento vis-à-vis os efeitos da inflação e dos indexadores ajustados contratualmente no período considerado, sob pena de se imputar algo sem qualquer substância técnica.

IRPJ. REGIME DE COMPETÊNCIA.OFENSA. POSTERGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTRUÇÃO EQUÍVOCA. IMPROCEDÊNCIA ACUSATÓRIA. A ofensa ao regime de competência determina o lançamento fiscal com base no instituto da postergação tributária, mormente quando se constatar que a alíquota ou a base de cálculo ou ambas, no período da postergação, não sofreram quaisquer alterações. Ocorrendo tais fenômenos, que não se excluem mutuamente, impõe-se tão-somente a cobrança de juros moratórios desde o período inicial até o reconhecimento da inobservância temporal. Se, por outro lado, a hipótese demonstrar alíquotas decrescentes ou base de cálculo reduzida por variáveis tributárias não ocorrentes no período inicial, não há que se falar em hipótese de postergação incidente sobre os valores que excederem as mesmas variáveis contempladas no período inicial.

IRPJ. SUPRIMENTO DE CAIXA. CREDORES DIVERSOS NÃO IDENTIFICADOS.PROVA DA AUTORIA DO SUPRIMENTO CARREADA NA FASE RECURSAL. SÓCIOS. ENTREGA DOS NUMERÁRIOS. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA. A existência de credores diversos em conta de passivo, tendo como contrapartida a conta caixa, denota que recursos externos foram ingressados na empresa sob a forma de suprimentos de numerários, por não-sócios ou não. Ainda que silente, após intimação expressa, com o objetivo de se esquivar ou dificultar a identificação dos supridores e a comprovação da entrega dos recursos ao caixa da empresa, deve-se confirmar a exigência fiscal com fulcros no art. 181 do RIR/80(art. 229 do RIR/94), mormente quando, para se defender de acusação conexa, restar inequivocamente provada a participação dos sócios da empresa como os atores únicos dos suprimentos impugnados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

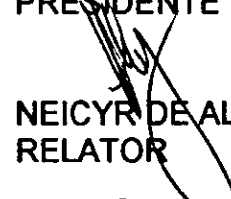
IRPJ. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CONTABILIZADOS NÃO JUSTIFICADOS. RECEITA OPERACIONAL INFERIOR AO VOLUME DOS DEPÓSITOS EM CHEQUE. DESCOMPASSO. OMISSÃO DE RECEITAS. SUPERFICIALIDADE ACUSATÓRIA. Os depósitos bancários, escoimados das transferências interbancárias e de outros ativos sabidamente não-relacionados com a receita operacional da empresa constituem-se num vigoroso indício que, entretanto, não podem prescindir de outros para que se promova uma ligação causal entre uma forma de evasão (omissão de vendas, notas fiscais de custos/despesas inidôneas, subfaturamento etc.) e os respectivos depósitos, permitindo-se enfeixar uma convicção segura e líquida acerca do investigado. Se, escriturados, hão de ser analisadas pelo Fisco as suas contrapartidas, com o fito de se desnudar possíveis lançamentos contábeis que visem ocultar matéria tributária.

RECURSO DE OFÍCIO A QUE SE CONCEDE PROVIMENTO PARCIAL.

Vistos, relatados e os presentes autos de recurso interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM FORTALEZA/CE.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para restabelecer a tributação sobre as importâncias de: Cr\$ 100.000.000,00 (março/1993); CR\$ 2.000.000,00 (outubro/1993), referente ao item 2 do auto de infração; CR\$ 750.000,00, item 4 do auto de infração (outubro/1993); e CR\$ 10.000.000,00 item 2 do auto de infração, referente ao mês de janeiro/1994; bem como ajustar as exigências reflexas em função do decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 AGO 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, PASCHOAL RAUCCI e VÍCTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

Recurso nº : 124.225 - *EX OFFICIO*
Recorrente : DRJ-FORTALEZA/CE

R E L A T Ó R I O

I - IDENTIFICAÇÃO.

A Delegada da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE., consubstanciada no artigo 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 9.532/97, artigo 67 e Portaria MF n.º 333, de 11.12.1997, art. 1º, recorre a este Colegiado de sua decisão de fls. 683/727, sob o n.º 327 de 13.04.2000, em face da exoneração que prolatou concernente ao crédito tributário imposto à empresa CONSTRUTORA BAQUIT LTDA.

II - ACUSAÇÃO.

De acordo com as fls. 04 e seguintes, o crédito tributário lançado e exigível decorre de lançamento fiscal, onde se apontam ilícitos na órbita do imposto de renda das pessoas jurídicas com interesse no presente recurso de ofício:

01 - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - ITEM 2 DO AI, caracterizado por suprimentos não-justificados, em 31.03.1993, 01.10.1993 e 31.01.1994, conforme item IX do Termo de Constatação Fiscal.

Enquadramento legal: arts. 157 e par. 1º, 179 e 387 - inciso II do RIR/80. Arts. 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92. Arts. 197, parágrafo único, 226, 229, 195, inciso II, do RIR/94.

02 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO-CONTABILIZADOS - ITEM 3 DO AI.

03 - PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE - ITEM 4 DO AI - Constatação da existência de pagamento em cheque, referente a aquisição de geradores para obras, onde não foi justificado o ingresso do referido valor do cheque na contabilidade – item XIII do Termo de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

Constatação Fiscal. Vr. Remanescente após decisão de Primeiro grau: CR\$ 750.000,00.

Enquadramento legal: arts. 157 e par. 1º, 179, 180 e 387 – inciso II do RIR/80. Arts. 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92.

04 - DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO - NECESSÁRIOS - ITEM 6 do AI - (SÓCIOS ADQUIRENTES) - Item III do Termo de Constatação Fiscal - Variações Monetárias Passivas referentes à atualização de saldos das contas de Adiantamento de Clientes nos anos-base de 1992, 1993 e 1994. Restou demonstrado nos itens II, III, V, VII e X, do Termo de Constatação Fiscal a improcedência das obrigações em aberto: Clientes: Adalberto Carneiro Baquit e Ana Silvia Baquit Correa. A Autoridade Primeiro Grau acolheu a irresignação vestibular, exonerando a recorrente dos seguintes valores:

1º Sem. de 1992:

04.1 - Cr\$ 16.350.034,00 (Cliente: Adalberto C. Baquit)

Cliente: Ana Silvia Baquit Correa

04.2 - Cr\$ 128.588.608,82 TOTAL 1º Sem. Cr\$ 144.938.642,82

2º Sem. de 1992:

04.1 - Cr\$ 460.913.649,00

31.12.1993:

04.1 - CR\$ 15.542.359,20

31.12.1994:

04.1.....R\$ 53.277,91

Enquadramento legal: arts. 157 e par. 1º, 191, 192 e 387 – inciso I, do RIR/80. Arts. 197, parágrafo único, 242, 243, e 195 – inciso I do RIR/94.

05 - GLOSA DE DESPESAS - ITEM 5 DO AI - Contabilização indevida em 30.04.1994 - item XII do Termo de Constatação Fiscal. Vr. excluído pela decisão de primeiro grau: R\$ 2,25. Valor remanescente: R\$ 2.252,91.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

Enquadramento legal: arts. 197 e parágrafo único, 242, 243, 247 e 195 - inciso I do RIR/94.

06 - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - ITEM 9 DO AI -
Valor do lucro distribuído disfarçadamente a sócia, em decorrência da alienação de unidade imobiliária por valor inferior ao de mercado, consoante descrição no Termo de Constatação Fiscal - Item XV.

Enquadramento legal: arts. 367 - inciso IV, 368 do RIR/80. Art.20, incisos II e IV, do Decreto-lei n.º 2.065/83.

06.a - POSTERGAÇÃO IMPOSTO - ITEM 11 DO AI - TERCEIROS ADQUIRENTES - Termo de Constatação - Item I, nos montantes de Cr\$ 110.622.642,00 no 1º semestre/92, reconhecida no ano-calendário de 1993; e de Cr\$ 845.491.604,28, no segundo semestre/92.

06.b - POSTERGAÇÃO IMPOSTO - ITEM 11 DO AI - AQUISIÇÃO POR PESSOAS LIGADAS - Termo de Constatação - Item IV - Postergação do 2º semestre de 1992 para o ano-calendário de 1993: Vr. Cr\$106.748.428,00; do 2º semestre/92 para o ano-calendário de 1993: vr. Cr\$166.495.381,59; segundo semestre/92 para o ano de 1993, Cr\$ 100.000.000,00. Termo de Constatação Fiscal - item I.

Enquadramento legal: arts. 155, 157 e par. 1º, 171, 172, 173, 285 e parágrafo 3º, 287 e 387 - inciso II do RIR/80.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS - FATURAMENTO (Fls.25/32)

COFINS (fls. Fls.33/39)

IR-FONTE (fls. 40/46)

CSSL (fls. 47/58).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

III - AS RAZÕES LITIGIOSAS VESTIBULARES

Cientificada da autuação através de seu Procurador em 17.09.1997, apresentou a sua defesa em 16.10.1997, conforme fls. 508/550, instruindo a sua peça com os documentos de fls. 551 e seguintes. Da peça decisória pode-se extrair a seguinte inconformação vestibular:

DAS PRELIMINARES:

1. VÍCIO FORMAL
- 2 - DECADÊNCIA

DO MÉRITO

I - Postergação do lançamento de receitas registradas em contas de adiantamento de clientes:

O que levou o autuante à falsa premissa de postergação do registro de receitas, foi o errôneo entendimento de que os Contratos de Compra e Venda firmados com 8 (oito) clientes não possuíam cláusula condicional suspensiva. Entretanto, a fiscalização não levou em consideração a cláusula Sexta (transcrita às fls. 512/513), padrão em todos contratos, que estabelece que a decisão sobre se o imóvel está ou não de acordo com as especificações do Memorial Descritivo da Obra é única e exclusiva do promitente comprador, que está contratualmente investido do direito de fazê-lo "a seu exclusivo talante e de acordo com os seus próprios critérios, mesmo durante a fase de edificação, sem que à empresa assista a qualquer direito, mas apenas a obrigação de restituir-lhe, sem necessidade de interferência jurisdicional, os valores monetariamente recebidos e pagos." Portanto, sob a ótica do impugnante, a cláusula Sexta é de natureza suspensiva, pela própria essência do negócio e segurança das partes transacionantes. Desta forma, o negócio somente se concretizou na data de entrega do imóvel.

Acrescenta, ainda, que os "valores pagos à vendedora, antes do recebimento definitivo do imóvel, enquadram-se, sob todos os aspectos, como Adiantamento de Clientes, e não como Receita de Vendas, vez que a empresa pode ser compelida pelo cliente, a qualquer momento antes de decorridos 30 dias da entrega da unidade imobiliária, a devolver-lhe os valores monetariamente recebidos, sem necessidade ação judicial, bastando para isso que o cliente alegue que a unidade recebida, ou mesmo ainda em edificação, não está dentro das especificações do Memorial Descritivo da Obra".

Considera descabida, pois, a exigência quanto a esse item da autuação, vez que a empresa tributou os valores contratados quanto do implemento da condição suspensiva, ocasião em que o negócio se reputou perfeito e acabado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

Ademais, restasse sobejamente provada a postergação de receitas, o que a defesa considera não ser o caso, alega que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas emanadas da própria Secretaria da Receita Federal, no caso as constantes dos Pareceres Normativos CST n.º 57, de 16 de outubro de 1979, e COSIT n.º 2, de 28 de agosto de 1996, ambos, portanto, anteriores ao feito fiscal, os quais tinham de ser observados no caso em foco. Em consequência, após citar diversos trechos dos referidos pareceres, finaliza apontando as seguintes irregularidades no lançamento referente ao presente item da autuação:

a) não foi efetuada a correção monetária do lucro líquido, considerada a menor, correspondente aos períodos de apuração do ano-calendário de 1992, o que elevou a base de cálculo do imposto de renda no período da autuação, ou seja, 1993, em flagrante desobediência ao Parecer Normativo n.º 2/96;

b) não foi considerado que os custos dos imóveis só foram utilizados pela empresa no período em que esta tributou a respectiva receita de venda, o que se traduz em flagrante prejuízo para a autuada, eis que eleva desmesuradamente a base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social no período-base de início da suposta postergação, sem que fosse feita a correspondente compensação no período de pagamento dos tributos;

c) foram glosadas as Variações Monetárias Passivas no segundo semestre de 1992, mas não foram consideradas, para efeito de compensação, que as mesmas foram tributadas no ano de 1993, pois, se eram despesas indevidas em um ano, consequentemente não poderiam ser consideradas como receitas tributáveis do ano seguinte, eis que ao acessório (VMP) deve ser dado o mesmo destino do principal (Adiantamento de Clientes).

d) limitou-se, na apuração da diferença de imposto e contribuição postergados, ao exercício de 1994, quando deveria ter estendido seus exames até o exercício de 1997 (último exercício encerrado por ocasião da ação fiscal), se necessário fosse, ou até o exercício que correspondesse ao término da postergação; e

e) em assim procedendo, como não havia diferença de imposto a pagar, deveria ter efetuado o lançamento para exigir, tão-somente, e se fosse o caso, os acréscimos relativos a juros de mora, jamais imposto (PN CST 2/96, 6.2). Vale salientar, por oportuno, que também é indevida a cobrança de multa de mora, visto que em caso de postergação o pagamento se dá espontaneamente, logo, impossível é a exigência de multa, conforme vasta, mansa e pacífica jurisprudência administrativa.

Além das considerações elencadas, a defesa faz o exame de alguns casos individuais, a seguir indicados:

A) Cliente: Maria Teresa Bezerra de Menezes Fontenele – a afirmação do autuante não condiz com a realidade dos fatos, pois não houve aquisição de unidade imobiliária à vista, mas mero Adiantamento de Clientes, ainda que pelo valor total contratado. Também não é verdadeiro que a entrega do imóvel se deu em 30/4/92, tanto que o autuante não junta nenhuma prova aos autos.

B) Cliente: Elza Maria Moreira Silva – a cliente afirmou taxativamente que entrega do imóvel só se deu em 1994; portanto, só naquele ano se deu o cumprimento da cláusula suspensiva, quando a obrigação da empresa (Adiantamento de Clientes) transformou-se em Receita de Vendas. Ademais, foi inadvertidamente tributada em duplicidade a parcela do Adiantamento de Clientes recebida em 31/12/92,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

que foi de Cr\$ 125.000.000,00, conforme consta na Cláusula terceira do referido contrato (fls. 150). A fiscalização baseou-se em dois recibos no citado valor, entretanto não observou que um documento é mera Segunda via do outro, sendo uma via de propriedade da empresa, fls. 145, em que não há nenhuma assinatura, e a outra pertencente à cliente, fls. 147.

C) Cliente: Luzia Feitosa Albuquerque Lima de Magalhães – em 31/12/92 a empresa contabilizou o valor total do contrato, que foi de Cr\$ 97.000.000,00 tendo como contrapartida a conta 23.11.03 – Receitas Diferidas e por ocasião de seus balanços de encerramento do 1º e 2º semestres, procedeu à atualização monetária do valor do contrato, cuja contrapartida também foi à conta 2311.03. A cada pagamento feito pela cliente, efetuava-se o crédito na conta que registrou o valor total do contrato, de modo a expressar de forma correta o saldo que a empresa ainda teria para receber do dito cliente. Entretanto, por ocasião do pagamento intermediário efetuado pela cliente em dez/92, no valor de Cr\$ 38.048.616,00, ao invés da empresa baixar a dívida, fazendo um crédito na conta da cliente, fez tal crédito em conta de obrigação (Adiantamento de Clientes), o que levou o autuante ao erro de achar tratar-se de outra transação com a dita cliente, quando na verdade tratava-se do mero recebimento de uma parcela do contrato já anteriormente contabilizado, no caso, a 1ª parcela, como declara a própria cliente em resposta à intimação. Por todo o exposto, é indiscutível que as parcelas recebidas da promitente compradora eram, até o implemento da condição constante da referida cláusula sexta, obrigação da empresa, portanto classificáveis como Adiantamento de Clientes. Esse é o procedimento correto, e qualquer tributação que a empresa tenha feito antes do negócio estar perfeito e acabado, como foi o caso do recebimento da 1ª e 10ª parcelas, foi antecipação de cumprimento de obrigação tributária, que só a prejudicou, não podendo gerar para o Fisco o direito de tributar antecipadamente os demais valores, por ilação resultante de mero sofisma.

Idêntico fato ocorreu com os clientes Silvio Augusto Pinheiro Goyanna Júnior, Maria dos Remédios de Castro Melo e Maria da Penha Moreira de Azevedo, aos quais se aplicam todas as argumentações já expendidas.

D) Cliente: Maria Neide Barreira Rodrigues – a situação é semelhante a dos outros quatro recém comentados, ou seja, ao invés de a empresa baixar a dívida da cliente, fazendo um crédito em sua conta, fez tal crédito em conta de obrigação – Adiantamento de Clientes; em segundo lugar, o valor da parcela relativa ao mês de outubro de 1992 foi contabilizado em duplicidade, fazendo com que fosse oferecido à tributação o dobro da quantia recebida.

E) Cliente: Geraldo Ricardo da Silveira Filho – As quantias recebidas no ano de 1992 eram meras obrigações da empresa para com o cliente, vez que o contrato previa a possibilidade de rescisão unilateral (cláusula suspensiva). O valor arrolado para a tributação, além de indevido, foi feito em duplicidade, em decorrência da dupla contabilização dos valores dos adiantamentos dos meses de julho, outubro, novembro e dezembro de 1992, conforme se pode comprovar com a documentação acostada aos autos.

II - Glosa de Variações Monetárias Passivas Lançadas a Débito de Resultado do Exercício em 1992, Relativas às Contas de Adiantamento de Clientes (Terceiros Adquirentes):



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81

Acórdão nº : 103-20.681

Com relação a este tópico da autuação, a defendente afirma que, por guardar estreita relação com o item precedente, abstrai-se de repisar os seus sobejos argumentos.

Acrescenta que a empresa agiu dentro dos estritos ditames da legislação fiscal, tanto que, em período-base subsequente, ofereceu à tributação, quando da concretização dos negócios jurídicos condicionais, o valor dos Adiantamentos acrescidos das respectivas Variações Monetárias. Portanto, descabe a pretensão fiscal, sob pena de caracterizar-se em inaceitável "bis in idem" tributário.

Conclui que a fiscalização utilizou-se de "dois pesos e duas medidas" no tratamento destas variações monetárias: não as aceitou como despesas do exercício em que foram contabilizadas, mas manteve a plena tributação de seus valores, como receitas, no período-base subsequente, sem aplicar-lhes as disposições do Parecer Normativo n.º 02/96.

III - Glosa de Variações Monetárias Passivas lançadas a débito de Resultado do Exercício de 1992, 1993 e 1994, relativas às contas de Adiantamento de Clientes (sócios adquirentes de unidades imobiliárias):

A impugnante discorda da glosa dos valores correspondentes às variações monetárias passivas relativas às contas de adiantamento de clientes, sob o argumento de que a operação de compra do terreno é totalmente distinta da operação de promessa de compra e venda de unidades mobiliárias, não procedendo as alegações do autuante de que a operação caracteriza-se como de permuta, o que só se pode creditar ao fato das unidades imobiliárias terem sido construídas no terreno cuja compra gerou as obrigações. Fossem construídas em outro terreno não teria havido nenhum problema.

Afirma também que o dispositivo invocado pela autuada (art. 945 do Código Civil Brasileiro - CCB) não guarda nenhuma relação com os fatos que analisou, com base nos seguintes argumentos:

- Em primeiro lugar, porque Escritura Pública de Compra e Venda não é título representativo de obrigação, objeto do mandamento insito no caput do art. 945 do CCB, mas título probante da transferência de propriedade. Logo, quando o referido dispositivo legal determina que " ...entrega do título ao devedor firma a presunção do pagamento ..." está se referindo aos títulos de crédito, tais como duplicatas e notas promissórias, pois, nesse caso, se o título foi entregue ao devedor pelo credor, presume-se "juris tantum", que houve plena quitação do negócio, no que tange à obrigação representada pelo referido título.

- Quanto ao parágrafo 2º do citado dispositivo, a análise feita pelo eminente jurista ANTÔNIO LEVENHAGEN, em sua obra "Código Civil - Comentários Didáticos Livro 4 - Direito e Obrigações" afasta quaisquer dúvidas sobre o assunto (transcreve texto às fls. 525). Logo, não é o fato de haver uma escritura pública que atesta a presunção indiscutível do pagamento, mas, sim, constar na escritura a manifestação expressa da quitação, vez que a vontade manifesta perante o serventário público substitui a liberação do devedor, que deveria ter sido firmada, pelo credor, no próprio título representativo da obrigação.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

- A escritura pública que transferiu os direitos de propriedade sobre o aludido terreno (fls. 259/262), lavrado em 19/06/1992, não tem manifestação expressa de quitação, mas, muito pelo contrário, dela consta a afirmação de que o pagamento ocorreria no futuro, em data não acertada, devidamente atualizada pela variação do Índice Nacional de Preços ao Consumidor INPC. Portanto, o documento público afasta a presunção de permuta de terreno com apartamentos, pois, se tal tivesse acontecido, dele teria expressamente constado no documento expedido pelo notário público; comprova, ainda, que a Construtora assumiu uma obrigação para com os outorgantes vendedores de pagar-lhes a quantia contratada em 1990, isto é, Cr\$ 25.000.000,00, com atualizações decorrentes das variações do INPC, legitimando a dedutibilidade das ditas variações monetárias passivas, relativas a todas às quatro operações arroladas para a injustificada tributação.

Outra prova inconteste, segundo a defesa, de que se trata de uma operação de compra e venda, ao invés de permuta, é o fato dos alienantes do terreno terem, tempestivamente, informado em suas declarações de rendimentos, a operação em comento, e a pessoa jurídica adquirente, registrado em sua escrituração, tudo de conformidade com o art. 131, §2º, letras "c" e "d" do RIR/94.

Com relação especificamente ao cliente Adalberto Carneiro Baquit, esclarece:

- É verdadeira a afirmação de que foi feito um pagamento ao mesmo, no valor de Cr\$ 62.500.000,00, no ano de 1992. Referido valor, que deveria ter sido contabilizado na conta 2166.21 - Adiantamento de Clientes, como parte do pagamento do terreno, foi erroneamente escriturado como 1123.15 - Adiantamento a Fornecedores.

- Em junho de 1992, o responsável pela escrituração, tendo verificado o erro cometido, tentou consertá-lo, só que incorrendo um outro que, infelizmente, foi usado para descabida autuação. O valor lançado na conta 1123.15 - Adiantamento a Fornecedores deveria ter sido transferido para 2166.21 - Adiantamento de Clientes, com o que toda a situação ficaria sanada; mas, na ocasião, ocorreu outro erro: a transferência do valor para a conta 1122.01 - Terrenos, como se naquele momento é que tivesse sido adquirido o terreno, quando o mesmo já constava do Ativo da empresa desde a celebração do respectivo contrato de Promessa de Compra e Venda, no ano de 1990, gerando duplicidade de ativação dos valores.

- Além disso, o funcionário ainda escriturou, novamente, todo o valor da escritura lavrada em junho de 1992, ou seja, Cr\$ 25.000.000,00, bem como os Cr\$ 50.000.000,00 relativos à outra metade do terreno, que também, já havia sido anteriormente contabilizada. Com isso, os valores erroneamente apropriados, por duplicidade, passaram a gerar indevida Receita de Correção Monetária, conforme se comprova com cópia do Razão da referida conta, anexada pelo próprio autuante ao processo.

- Pelo exposto, verifica-se que o fisco em nada foi prejudicado pelos erros cometidos. Pois, se de um lado a manutenção da obrigação em 2166.21 - Adiantamento de Clientes gerou variação monetária passiva, a duplicidade do valor do imóvel adquirido ocasionou indevida Receita de Correção Monetária, anulando o efeito no Resultado do Exercício, não ensejando, portanto, tributação de nenhuma modalidade. Ao contrário, foi a empresa prejudicada com a correção monetária incidente sobre os valores de Cr\$ 25.000.000,00 e de Cr\$ 50.000.000,00, relativos à



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

outra metade do terreno, requerendo-se, desde já, a recomposição das bases de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social, em virtude do expurgo dos indevidos acréscimos, com a restituição dos ditos tributos pagos desnecessariamente.

IV - Postergação de Receitas de 1992 para 1993 em aquisições de unidades imobiliárias por pessoas ligadas:

Com relação a este item da autuação a impugnante relata que:

1. durante o ano de 1992, as sócias Cláudia Maria Carneiro Baquit e Maria Nilza Carneiro Baquit entregaram recursos próprios à empresa, que deles estava a necessitar, consignando nos recibos, cujas cópias constam deste processo, que eram "adiantamentos para compra futura" de unidade imobiliárias;

2. em janeiro de 1993, a sócia Cláudia Maria Carneiro Baquit, objetivando dar maior garantia ao seu crédito junto à sociedade, celebrou com esta um contrato de Promessa de Compra e Venda que lhe assegurava o direito de adquirir, se assim desejasse, até abril de 1994, duas unidades imobiliárias, usando para pagamento, se fosse o caso, os valores adiantado no ano de 1992. O contrato, em sua cláusula Sexta, assegurava à promitente compradora o direito de não efetivar a aquisição do imóvel, como é padrão inclusive nas operações com terceiros adquirentes, patenteando, também, o negócio sob condição suspensiva, conforme já analisado quando da contestação do item 1;

3. idêntico procedimento foi adotado pela sócia Maria Nilza Carneiro Baquit, em julho do mesmo ano;

4. entretanto, responsável pela escrituração cometeu o erro de contabilizar os valores contratados, no ano-calendário de 1993, como se fossem receitas de vendas daquele período, antecipando a tributação que provavelmente ocorreria no ano seguinte, ou seja, em 1994, vez que ainda não completada a condição suspensiva. Assim, por erro do empregado, a empresa pagou tributos antes da ocorrência dos respectivos fatos geradores, sendo único beneficiário o Fisco Federal.

Com base em tais fatos a defesa conclui que são descabidas as pretensões do autuante pois, sem nenhuma prova, presumiu ter acontecido o fato gerador de dois exercícios antes de sua efetiva ocorrência, quando, na verdade, a empresa é que havia antecipado, em um exercício, a tributação dos valores adiantados pela sócia autuante.

Argumenta, por fim, que devem também ser consideradas, com relação ao presente item da autuação, as alegações expendidas com relação ao item I, no que se refere a inobservância das orientações contidas no Parecer Normativo nº 02/96.

V - Glosa de Variação Monetária Passiva lançada em contrapartida a conta de Adiantamento de Clientes.

A defendente argumenta que o agente do fisco "utilizou-se de dois pesos e duas medidas" no tratamento das variações monetárias: não as aceitou como despesas do exercício em que foram contabilizadas, mas manteve a plena tributação de seus valores, como receitas, no período subsequente, sem aplicar-lhes as disposições



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

do Parecer Normativo nº 02/96, já amplamente comentado na análise dos itens precedentes.

VI - Omissão de Receitas por Suprimentos de Caixa não Justificados, e
X Glosa de Variações Monetárias Passivas Lançadas, tendo como contrapartida a
Conta 2165.061 Credores Diversos Diversos.

No caso em lide, o contribuinte alega que estão ausentes os dois requisitos essenciais a validarem a tributação com base no art. 181 do RIR/80 e no art. 229 do RIR/94, "... quais sejam o de estar preliminarmente provada a omissão de receitas e de ter sido ela arbitrada com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por seus administradores ou sócios. É necessário, para que se configure a hipótese prevista nos citados dispositivos regulamentadores, repetimos, e à exaustão, que a autoridade tributária prove que houve omissão de receitas e, restando esta sobejamente provada, mas de valor desconhecido, que a arbitre com base no valor fornecido ao caixa da empresa pelas pessoas que a administrem ou integrem o seu quadro societário, o que não aconteceu no caso presente, eis que o diligente agente do Fisco não provou a existência de omissão de receitas, mas apenas constatou ingresso de recursos no caixa, recursos esses que não provou serem provenientes de seus sócios ou administradores, o que cerce a pretensão fiscal".

A jurisprudência sobre o assunto, afirma, é mansa, farta e pacífica, com demonstrado com a reprodução de alguns exemplos às fls. 537.

Ademais, conclui, "... a obrigação existe, pois foram contraídos empréstimos com terceiros, em cujo contrato de mútuo, cuja cópia se anexará a esta peça defensoria, oportunamente, há expressa previsão de atualização monetária, o que legitima a obrigação e a dedutibilidade das respectivas variações monetárias passivas".

VII - Depósitos Bancários não Justificados

O contribuinte contesta o presente item da autuação com base nos seguintes argumentos:

a) não existe nenhuma norma ou princípio contábil a determinar que a escrituração de depósitos bancários EM CHEQUES tenha como obrigatória contrapartida conta de receitas, como quer a autuante,

b) no caso, o lançamento BANCOS a RECEITA jamais poderia ser feito, como quer o fiscal, sob pena de duplicação, visto que as receitas já foram previamente contabilizadas quando da aferição, em contrapartida da conta Caixa e em obediência ao Regime de Competência dos Exercícios. Logo, a empresa, como pode ser verificado em sua escrituração, contabilizou corretamente todos os valores argüidos como "depósitos não justificados" (documentos em anexo);

c) a empresa conseguiu justificar, conforme solicitação do auditor, 16 (dezesseis) dos depósitos bancários, ainda na fase de fiscalização, e agora, nesta impugnação, apesar do exíguo tempo, justifica mais 5 deles perfazendo um total de 21 (vinte e um), ou seja quase a totalidade (vide demonstrativo, fls. 539/540);



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

d) é completamente descabida a tributação, como omissão de receitas, de depósitos bancários feitos em contas correntes devidamente escrituradas, como atesta o Auditor Fiscal; no máximo, não estando comprovada a sua origem, o que é o caso desta lide, restaria à fiscalização a recomposição da conta Caixa, com a alocação dos depósitos na data em que cada um foi efetivado, e, apresentando aquela conta eventual saldo credor, tributar a irregularidade do saldo conforme os moldes do art. 180 do RIR/80 e seu correspondente art. 228 no RIR/94, isto é, omissão de receitas por presunção legal;

f) a exigência fiscal é completamente improcedente, seja por falta de substrato fático, seja por falta de fundamentação legal para o lançamento, eis que depósito bancário é aplicação e não origem de recursos.

VIII - Glosa de Despesas

A impugnante considera totalmente descabido a presente glosa, sob o argumento de que a exigência não encontra respaldo em nenhuma das duas situações elencadas no art. 219 do RIR/94: não é postergação de pagamento de imposto, mas, ao contrário, antecipação deste pagamento, vez que a empresa pagou mais Imposto de Renda e Contribuição Social no exercício de 1994, por só ter aproveitado a despesa no exercício de 1995; também não se constitui em redução indevida do lucro real, pois a despesa atende a todos os requisitos de dedutibilidade, o que, inclusive, não foi questionado pelo agente autuante.

IX - Omissão de Receitas Caracterizadas por Pagamento Efetuado com Recursos Estranhos à Contabilidade

Com relação a este item da autuação a defesa argumenta:

a) a impugnante foi autuada por ter deixado de proceder à contabilização de uma despesa legítima e devidamente comprovada pela Nota Fiscal nº 4344, anexada ao processo pela própria autoridade lançadora (fls. 433), relativa a serviços de recuperação, conserto e montagem que lhe foram prestados por Leon Heimer Ind. Com. Ltda.

b) tivesse efetuado a correta contabilização, tal fato acarretaria a redução do lucro tributável do exercício de 1994, ano-calendário de 1993, pela apropriação da respectiva despesa, que resta devidamente comprovada, sem nenhuma implicação contrária à empresa, pois seu caixa tinha saldo suficiente para suportar o dispêndio, mesmo sem a contabilização do cheque usado para pagamento, de emissão da impugnante e sacado contra conta-corrente de sua titularidade mantida no Banco Bozano Simonsen S/A

c) assim, é de se recompor a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social, exercício de 1994, ano-calendário de 1993, pelo aproveitamento da citada despesa, com a conseqüente restituição dos valores recolhidos a maior.

X - Distribuição Disfarçada de Lucros – Alienação de bem por valor inferior ao de mercado à pessoa ligada (Sócia)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

Com relação ao presente item da autuação, alega a defesa:

1. a fundamentação legal indicada no lançamento (art. 367, inciso IV, do RIR/80) é totalmente inaplicável ao caso em lide, pois, não se trata de uma companhia, e sim de uma sociedade por quotas de responsabilidade limitada, e a empresa não transferiu à sócia nenhuma direito de preferência à subscrição de valores mobiliários a preço inferior, igual ou superior ao de mercado, apenas vendeu à sócia uma unidade imobiliária nas condições normais de mercado;

2. não havia na legislação de regência, vigente à época dos fatos, a hipótese de incidência que consubstanciou a autuação. Nesse sentido, a impugnante faz uma análise de diversos dispositivos legais que tratam sobre a matéria, fls. 38/79, e conclui que "...para os períodos-base encerrados a partir do ano de 1989, não mais se aplicavam as hipóteses presuntivas de tributação de "distribuição disfarçada de lucro"..."

3. o agente do fisco não juntou ao processo a imprescindível prova do valor de mercado notoriamente superior ao praticado com a sócia, mas, ao contrário, não levou em consideração, para a sua injusta decisão de cobrar tributos indevidos, os preços semelhantes praticados com terceiros não ligados;

4. o autuante cometeu o erro de identificação do sujeito passivo, pois na distribuição disfarçada de lucros quem sofre o ônus da autuação é o beneficiário, no caso, a pessoa física da sócia, jamais a pessoa jurídica.

Do exposto, requer a impugnante, preliminarmente, que seja declarada a nulidade dos autos por vício formal na constituição do ato, além do lançamento ter alcançado período em que o direito da Fazenda Nacional já estava decaído. No mérito, requer que seja julgada totalmente improcedente a exigência, mandando cancelar os créditos tributários lançados, com o conseqüente arquivamento do processo.

No intuito de dirimir dúvidas quanto a aspectos essenciais ao julgamento de mérito, foi solicitada diligência (fls. 569/570), na qual os aspectos carentes de esclarecimentos foram àqueles relacionados com:

- a venda de unidade imobiliária para os clientes: Elza Maria Moreira Silva, Maria Neide Barreira Rodrigues e Geraldo Ricardo da Silveira Filho;

- a obtenção de mais dados sobre os registros contábeis pertinentes à aquisição do terreno onde foi edificada a obra 01.

Além disso, a diligência objetivava colher da fiscalização a análise dos documentos juntados à impugnação como justificadores dos depósitos bancários, visando obter seu pronunciamento sobre a suficiência ou não desses.

Após examinados documentos e esclarecidos fatos, o autuante elaborou termo Resposta a Pedido de Diligência (fls. 670/673), abaixo resumidamente descrito.

Os pagamentos efetuados por Elza Maria Moreira Silva em 31/12/92 apresentam as seguintes características:

- os históricos dos lançamentos dos documentos apresentados são completamente distintos, impossibilitando a confirmação do valor probante desses;

- a saída do autuante para verificar se houve ou não duplicidade de registros dos documentos foi por meio indireto, mediante o cotejo entre o preço de venda da unidade e a soma das prestações efetivamente pagas, de acordo com os



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

valores constantes da escrituração do autuado e dos comprovantes acostados aos autos;

- o somatório dos valores do total de pagamentos convertidos para UPF pelo valor oficial destas nas datas do pagamento, conforme tabela publicada no IOB-Índex (fotocópias de fls. 667/669), é inferior ao preço de venda do bem ajustado no contrato.

Com relação a Maria Neide Barreira Rodrigues: o recebimento lançado sob o número de ordem 49 não foi anexado por não estar sob questionamento e o recebimento de número de ordem 516 (fls. 201) apresenta-se na contabilidade "exatamente naquela forma e disposição em que está anexada aos autos".

A situação do cliente Geraldo Ricardo da Silveira é idêntico ao caso da cliente Elza Maria Moreira da Silva, sendo adotado o mesmo procedimento descrito a respeito dessa.

No tocante ao terreno adquirido para a construção da obra 01 – Edifício Rosa Baquit, anexamos aos autos as fotocópias dos registros contábeis de movimentação das contas concernentes às operações envolvidas em sua compra e escrituração.

Quanto a solicitada análise sobre a compatibilidade entre os documentos juntados à impugnação e a prova da origem dos ingressos de depósitos bancários, o autuante declara: "verificamos que os mesmos são incompatíveis com os depósitos em cheque efetuados, quer na expressão monetária em si, quer nas datas dos recibos ora trazidos pelo contribuinte, não sendo suficientes para justificar os valores lançados de ofício na infração que ora se questiona".

IV - A DECISÃO MONOCRÁTICA

A decisão sob o n.º 327 de 13 de abril de 2000 de Primeira Instância às fls. 683/727, manteve, parcialmente, a exigência fiscal, assim resumida em suas ementas:

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

Exercício: 1993, 1994

Ementa:

Processo Administrativo Fiscal

POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO - INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA

Exclui-se o lançamento que não haja observado as orientações contidas no PN-COSIT nº 2/96.

VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS - DEDUTIBILIDADE

Não provada a existência das obrigações registradas na escrituração comercial, descabe a dedutibilidade dos valores registrados a título de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

variação monetária passiva sobre estas calculada. Ajustes posteriores de receita, desacompanhados de estornos dos custos indevidos, não têm o condão de restituir a fidelidade dos resultados pretéritos.

SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO.

Os suprimentos de recursos sem a identificação dos supridores e efetiva entrega não comprovada não se subsumem à hipótese prevista no artigo 181 do RIR/80, que se restringe ao fornecimento de numerário efetuado pelas pessoas exaustivamente discriminadas no preceptivo legal.

OMISSÃO DE RECEITAS - DESPESAS NÃO CONTABILIZADAS

A omissão no registro de compras na contabilidade sem que o contribuinte conseguisse comprovar a regular procedência dos recursos utilizados para o pagamento do preço são indícios que autorizam a presunção de que tais valores foram pagos com recursos oriundos de receitas omitidas em igual valor.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO JUSTIFICADOS

A existência de lançamentos a débito da conta bancos, quando o sujeito passivo não comprovar a procedência destes recursos, constitui indício de irregularidade, mas não configura, por si só, a omissão de receitas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

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

Aplicam-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."

V - A CIÊNCIA DA DECISÃO DE 1º GRAU VIA E.C.T.

Em 10.05.2000 através da Intimação n.º 0114109781/2000, deu-se ciência à autora da decisão de Primeiro Grau e do montante atualizado do crédito tributário, por via postal (AR de fls.740).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

VOTO

Conselheiro: NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Recurso de ofício admissível em face do que prescreve o artigo 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235/72, com a alteração introduzida pela Lei 9.532/97, art. 67, e Portaria MF. n.º 333, de 11.12.1997, art. 1º.

01 - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - ITEM 2 DO AI - item IX do Termo de Constatação Fiscal.

Apreciando em grau de recurso voluntário (Acórdão n.º 103-20.586 - sessão de 22 de maio de 2001) a pertinência das variações monetárias passivas (atualização dos adiantamentos por credores diversos) lançadas como contrapartida a crédito da conta 2165.06 - Credores Diversos (fls. 11 do auto de infração e item X do TCF - Processo n.º 10380.015230/00-19), assim se posicionou este Colegiado, por unanimidade: (...) *a decisão "a quo" incorreu em equívoco ao apreciar a matéria litigiosa ora sob recurso voluntário. Se a hipótese recomendava o seu autor a infirmar a operação de suprimimento, por fictícia, expurgando, moto continuo, os respectivos valores da conta caixa nas datas próprias, objetivava-se, como salientou aquela Autoridade, perseguir-se um potencial saldo credor de caixa presumivelmente. Ao reverso das dissertações tópicas recursais, se o suprimimento de caixa é fictício, fictício será o seu desdobramento remuneratório...e o latente saldo credor de caixa não terá fôlego para ensejar reconhecimento de variação monetária passiva que pressupõe um benefício ao seu destinatário identificável - pessoa física ou jurídica.*

A jurisprudência administrativa considera que, em sendo o suprimimento de numerário ente que sintetiza, após a tributação, o que outrora fora distribuído integralmente aos sócios (ainda que por ficção legal), reingressou, posteriormente, na empresa em forma de exigibilidade, de origem - agora conhecida e comprovada - frise-se. Assente, sobrevive, por razão diversa da apresentada pela contribuinte em sua



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

defesa, a variação monetária passiva defluente de tal obrigação para com os sócios mutuantes.

A exigência, como resultou manifesta, tem o seu fulcro nuclear nos suprimentos de caixa infirmados, porém escriturados nos anos-calendário de 1993 e 1994 (meses de março e outubro de 1993 e janeiro de 1994, respectivamente nos montantes de Cr\$ 100.000.000,00, CR\$ 2.000.000,00 e CR\$ 10.000.000,00). Intimada a comprovar os respectivos ingressos, bem como a identificar os credores, não se manifestou a autuada, mantendo os efetivos supridores no anonimato. A Autoridade de Primeiro grau exonerou a contribuinte da exigência principal, sob o pálio do art. 181 do RIR/80, tendo em vista que a imposição não se compadece à exegese típica que emana do enquadramento legal ofertado, mas decorrente das prescrições do art. 180 do mesmo Regulamento. Tal inferência repousa no fato de não terem sido identificados os diversos credores. Em sua defesa recursal, assinala a recorrente às fls. 773/774, contradizendo a Decisão Singular, que tais empréstimos provieram dos sócios, consoante contratos de mútuos anexos (fls. 783 e seguintes).

Alinhando-se à decisão do recurso voluntário a que se reportou, e tendo em vista que o suprimento de caixa, obediente à tipicidade cerrada que emana do artigo 181 do RIR/80 (art. 229 do RIR/94), máxime pela falta de comprovação do efetivo ingresso dos recursos ao caixa da empresa com documentos hábeis e idôneos, exige-se o restabelecimento da exigência tal como fora formulada na peça acusatória.

Outrossim, despicienda a colação de declarações de rendimentos dos mutuantes, pois estas apenas entremostam capacidade financeira e não origem ou fluidez de recursos que poderiam ter sido carreados ao disponível da contribuinte.

Item a que se concede provimento.

02 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO-JUSTIFICADOS - ITEM 3 DO AI.

Termo de Constatação - item XI.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

Trata-se de depósitos escriturados constantes de conta corrente bancária havidos nos meses de março/93, julho/93, setembro/93, janeiro/94 e abril/94. Conforme explicitado no Termo de Constatação - item XI, o Fisco após promover batimentos dos depósitos bancários em cheques sem o correspondente registro contábil na conta de receitas, intimou a contribuinte (fls. 377/379 - item 5) a se expressar em relação às omissões detectadas. Justificado parte dos depósitos, constatou-se, a par do exposto que, em 12.03.1993 a empresa se apresentava com saldo credor de caixa, escamoteado por um depósito - o único cristalizado em moeda manual - de Cr\$ 121.525.742,67. Em face das discrepâncias expostas e do silêncio do contribuinte, capitulou-se a infração com fulcros nos arts. 157 e par. 1º, 179, 181 e 387 - inciso II do RIR/80. Arts. 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92. Arts. 197, parágrafo único, 226, 229, 195, inciso II, do RIR/94.

A Autoridade de Primeiro Grau ao exonerar a contribuinte da exigência em tela, fê-lo evocando o art. 333 do CPC, assinalando, à margem que, "O simples indício não é suficiente para caracterização de omissão de receitas, quando não há a respectiva presunção prevista em lei."

Similarmente já tive a oportunidade de me manifestar sobre o tema, inclusive promovendo-o na obra de minha autoria, IRPJ E OMISSÃO DE RECEITAS - Uma Visão Crítica - Estudo de Casos, Editora Dialética - São Paulo/SP - ano 2000. Colaciono, pela sua pertinência e oportunidade, dele o seguinte trecho:

"Sabe-se que a tributação com base em extratos bancários nem sempre configura a infração omissão de receita. Trata-se de elemento indiciário que necessita de outros para se promover uma ligação causal entre uma forma de evasão (omissão de vendas, notas fiscais de custos/despesas inidôneas, subfaturamento etc.) e os respectivos depósitos não-contabilizados, objetivando-se enfeixar uma convicção segura, líquida, acerca do investigado. Aqui, vale mais do que nunca a asserção de que, mais importante do que provar o indício (que deve ser parte de um conjunto mais numeroso de provas), é demonstrar de forma indubitável a relação de causalidade entre depósitos não- escriturados e as diversas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

outras formas ensejadas de omissão de receitas. Vale dizer: reunir elementos indiciários de tal monta, de forma que a empresa não consiga sequer justificar, na mais tênue possibilidade, como indenês ao tributo as suas operações. E se intentar justificativa, não terá a força suficiente para sequer estabelecer o benefício da dúvida. Sobre o assunto, o CC, art. 136, inciso V assim se manifesta: *Os atos jurídicos, a que se não impõe forma especial, poderão provar-se mediante: V - presunção.*

Similarmente, a base de cálculo requer cuidados especiais a fim que não haja contagem dupla em sua quantificação, mormente quando não se tem a precaução de se expurgarem da movimentação bancária as transferências entre contas integrais ou recursos não-pertinentes ao giro da empresa.

Diligências e intimações reiteradas acerca da proveniência dos depósitos jamais também poderão ser olvidadas pelas Autoridades Administrativas Fiscais.

A omissão de receita restará inquestionável quando se constatar que os depósitos na conta corrente foram feitos com recursos estritamente da pessoa jurídica, em oposição ao artigo 12 do Código Comercial e ao RIR/80, artigo 157. Vale aqui o seguinte exercício: o Agente Público, colocando-se sempre na situação do auditado deverá questionar-se, diuturnamente, se o indício por ele edificado poderá ser suprido, de forma incontestada, pela parte infrigente. Se positiva a resposta, o indício padece de fragilidade e não se sustentará como meio de prova ao presumível ilícito proposto. É o que ocorre na espécie."

Item a que se nega provimento.

03 - PAGAMENTOS EFETUADOS COM RECURSOS ESTRANHOS À CONTABILIDADE - ITEM 4 DO AI - item XIII do Termo de Constatação Fiscal. Valor Exonerado: Cr\$ 750.000,00.

Na feitura do voto condutor ao acórdão sob o n.º 103-20.586 a que se aludiu, tive a oportunidade, a exemplo de caso anterior aqui trazido à colação, de posicionar-me acerca da temática. Lá, a matéria sob litígio, conquanto abrigasse apenas parte do montante imputado, fora enfrentada - não obstante - de forma global, tendo em vista que a não-provida é matéria íntima e indissociável desta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

Eis um resumo acusatório: constatou-se em diligência à empresa prestadora de serviços que em 08.10.1993 a recorrente efetuou um pagamento no valor de CR\$ 1.500.000,00 a Leon Heimer, como liquidação antecipada das Notas Fiscais n.º 5977 e 4344, ambas no valor individual de CR\$ 750.000,00.

A Autoridade recorrida, louvando-se na própria descrição elaborada pelo autuante às fls. 75, afastou a exigência concernente à nota fiscal n.º 5977 por estar devidamente contabilizada a sua operação a crédito da conta caixa em 11.10.1993.

Às fls. 435, atendendo à intimação fiscal de fls. 433/434, a empresa Leon Heimer Ind. E Com. assinala que está encaminhando cópia da nota fiscal n.º 4344 - série A (fls. 433), comprovante de depósito junto ao Bradesco S/A., em 08.10.1993, no montante de CR\$ 1.500.000,00 (fls. 431), referente ao pagamento dos pedidos correspectivos, e Registro dos Serviços Prestados (fls. 435) referente ao ISS. Por outro lado, a quitação da nota fiscal sob o n.º 5977 fora implementada com as disponibilidades da conta caixa, adverte o autuante às fls. 73 – fato que se confirma pelo lançamento de fls. 425.

Estou convencido que a hipótese elencada pelo Fisco escapou à acuidade da diligente Autoridade de Primeiro Grau. Em nenhum momento ficou demonstrado o lançamento a crédito da conta bancos e a débito da conta caixa no montante de CR\$ 1.500.000,00. O lançamento de fls. 427 exhibe que o valor constante da Nota Fiscal fora pago em 13.10.1993 com recursos da conta caixa. Não há garantia de que o foi com o cheque a que se alude, e de forma antecipada (ch. 0530 de 08.10.1993 - fls. 431).

Entretanto a diligência prestada pelo próprio Agente Fiscal revelou que o fornecimento de fls. 432 (grupo diesel gerador) e a prestação de serviços (fls. 433) se correlacionam com o n.º dos pedidos grafados nos corpos dos documentos fiscais. E mais: pelo menos em parte o lançamento contábil coincide, em valor e com o número da nota fiscal de n.º 5977.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

A conclusão a que se chega é que:

01- houve a efetiva liquidação dos gastos, através do cheque 000530;

02- o cheque, em sua integralidade, não fora contabilizado;

03- o lançamento, em moeda manual, no montante de CR\$ 750.000,00, privilegia item do permanente, e não guarda relação com o cheque não-contabilizado, permitindo-se, ainda, subtrair da conta caixa parte dos recursos marginais utilizados, via cheque emitido, como forma de devolução ao "caixa dois" do montante (CR\$ 1.500.000,00) antes desviado.

É da dicção do artigo 9º parágrafo primeiro do Decreto n.º 1.598/77 que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados (...) e comprovados por documentos hábeis, segundo a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. O parágrafo segundo acrescenta que cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no parágrafo anterior. Como corolário, conclui-se que a escrituração não faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela omitidos; muito menos quando se lhe falta documentação hábil. Inexistindo, ao abrigo do Código de Processo Civil (CPC), artigo 378, queda-se derruída a pretensão do contribuinte, mesmo porque, in casu, o ônus da prova é da ré.

A falta de escrituração de pagamento, no caso vertente é só um indício. O que se sobreleva é o fato de os gastos terem sido suportados por moeda escritural não-contabilizada. E mais: ainda pela ótica dos dispêndios, a falta de escrituração de pagamento a teor de despesas, para ser punida, independe de previsão legal. Decorre do mais comezinho princípio das leis comercial e fiscal ao assentarem que todos os fatos empresariais devam ser escriturados. Os Livros Comerciais/Fiscais provam contra o seu autor (CPC, art. 378). Portanto, se é da substância da contraprova os livros devidamente escriturados, a fiscalização não pode ou não podia, materialmente, obter a prova escrita que se requer, por falta de objeto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81

Acórdão nº : 103-20.681

Também é falaciosa a asserção de que se o caixa suportar o dispêndio não-ocorreria a omissão de receita; e esta também tem vários vetores. É certo que se trata de uma forma alternativa de escamotear saldo credor, frise-se, atual ou iminente; mas também pode ter como alvo privilegiar os seus tecelões com recursos desviados do giro normal sem quaisquer dispêndios tributários, entre outras hipóteses causais.

Corretos o enquadramento legal e a notável percepção do Agente Fiscal na caracterização fática do ilícito.

Item a que se concede provimento.

04 - GLOSA DE DESPESAS - ITEM 5 DO AI - item XII do Termo de Constatação Fiscal. Vr. Exonerado: R\$ 2,25.

A Autoridade de Primeiro Grau assim pontuou a sua sentença: *No caso sob exame, constata-se que entre e a data da apuração do resultado do exercício no qual foi deduzida tal despesa (31/12/94), o país foi submetido a duas alterações monetárias: substituição do cruzeiro pelo cruzeiro real e cruzeiro real pelo real. Considerando os efeitos das mudanças de moeda, circunstância não observada pelo atuado, exonera-se apenas a cifra de R\$ 2,25, como demonstrado no quadro abaixo:*

PAGAMENTO(Cr\$)	30/4/1993	Cr\$	6.201.693,34
REGISTRADO(CR\$)	30/04/1994	CR\$	6.201.693,34
VALOR (CR\$)	30/04/1994	CR\$	6.201,69
DIFERENÇA (CR\$)			6.195.491,65
DIFERENÇA (R\$)			2.252,91
LANÇADO (R\$)			2.255,16
EXONERADO (R\$)			2,25

Incensurável a decisão Monocrática.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81

Acórdão nº : 103-20.681

Item a que se nega provimento.

05 - DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO -
NECESSÁRIOS - ITEM 6 do AI - (SÓCIOS ADQUIRENTES) - Item III do Termo de
Constatação Fiscal. Valores Exonerados:

1º Sem. de 1992:

Cliente: Adalberto C. Baquit:

04.1 - Cr\$ 16.350.034,00

Cliente: Ana Silvia Baquit Correa

04.2 - Cr\$ 128.588.608,82 TOTAL 1º Sem. Cr\$ 144.938.642,82

2º Sem. de 1992:

04.1 - Cr\$ 460.913.649,00

31.12.1993:

04.1 - CR\$ 15.542.359,20

31.12.1994:

04.1.....R\$ 53.277,91

A matéria sob enfoque tem dois pilares acusatórios: a) glosa de variação monetária passiva por inexistência de dívida perante o sócio Sr. Adalberto Carneiro Baquit, referente a aquisição do terreno para a construção do Edifício Rosa Baquit; e b) similarmente inexistência de obrigação em favor da sócia Sra. Ana Silvia Baquit Correia pela impossibilidade legal da manutenção "em aberto" da dívida.

No que se refere aos adquirentes:

a - Adalberto Carneiro Baquit.

A peça fiscal, às fls. 68/69, noticia que o alienante do imóvel (terreno) tendo recebido, em moeda corrente, a sua parte, adquiriu, a seguir, o apartamento sob o n.º 1.500, efetuando o pagamento do mesmo em parcelas conforme lançamentos na



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81

Acórdão nº : 103-20.681

conta 1131.03. O saldo final, em acorde com as fls. 240 (DIRPF) demonstra que o saldo devedor será pago em 20.03.1992.

Esse fato, aliás, não é contradito pela contribuinte, mormente porque as evidências materiais consubstanciadas na cópia do cheque às fls. 305 – verso e do razão contábil confirmam as operações.

Dessa forma, inexistindo a obrigação a partir de 20.03.1992, descabe a glosa de variação monetária passiva, em decorrência, nesse período.

Item recursal a que se nega provimento.

b) - Ana Silvia Baquit Correia

A Autoridade Monocrática assim se posicionou, às fls. 712: *Diferentemente dos demais, a obrigação da Construtora permaneceu em aberto no período considerado na auditoria. A dívida que esta senhora tinha com a Construtora pela compra do apartamento n.º 1400 do Edifício Rosa Baquit foi quitada pelo "pagamento parcelado de todo o valor da transação no ano de 1992", apesar de ela possuir um crédito pela venda de 1/8 do terreno na rua Pe. Antônio Tomás 671. Embora possa parecer inusual, não há como se sustentar a tese de que a obrigação deixou de existir na conclusão das obras do empreendimento imobiliário, por falta de amparo legal, conclui. -*

O Auditor Fiscal, reproduzindo trechos do contrato de venda do terreno, assinala na cláusula terceira que "O pagamento será efetuado após a conclusão do prédio que no terreno, objeto deste contrato, será edificado ou antecipadamente se for do interesse do promitente comprador." A conclusão do prédio deu-se em 31.12.1991.

Assevera ainda o autuante, como causa do acerto acusatório, A *inoperância da sócia na cobrança e execução do contrato de venda do terreno, que se*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81

Acórdão nº : 103-20.681

alega como não recebido, não obstante decorrido significativo prazo.

Não merece censura a Decisão *a quo*. Ainda que possa parecer estapafúrdia ou nos limites do improvável a pré-falada operação, não há como se negar a coexistência de aquisição de uma unidade imobiliária (apartamento n.º 1.400) do Edifício Rosa Baquit em 30.10.1991, pela sócia Ana Silvia B. Campos, quitada ao longo do ano de 1992 e, de outro lado, direitos creditórios pela venda de 1/8 de terreno, em 22.10.1990 - local onde fora construído o edifício referenciado. E mais: não restou provada pela Autoridade Fiscal a quitação, por qualquer forma, da dívida da insurgente com a sua associada credora, ao mesmo tempo em que se evidenciou que ocorrera a efetiva quitação de todo o valor da unidade adquirida pela sócia em questão (fls. 67).

Registre-se, apenas por oportuno que, durante o parcelamento do imóvel denominado apartamento n.º 1.400, reconheceu a autuada, por outro lado, variação monetária ativa, em razão do prazo que mediou o ato formal de aquisição e o término da última fração. Ainda que as importâncias não se compensem, integralmente, entrementes este é mais um item de convencimento para se negar provimento ao apelo recursal impetrado pela em. Julgadora Singular.

06 - DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS - ITEM 9 DO AI -
Termo de Constatação Fiscal - Item XV.

A fiscalização apurou Distribuição Disfarçada de Lucros no valor de Cr\$ 1.415.393,72, sob a forma de alienação de unidade imobiliária (aptº 1.401), em dezembro de 1993, à sócia Cláudia Maria Carneiro Baquit, por preço inferior ao de mercado. Tal evidência emerge do cotejo do valor dessa unidade com outras vendas oriundas do mesmo empreendimento para pessoas não-ligadas, em condições semelhantes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81
Acórdão nº : 103-20.681

O Fisco, para a sua inferência, elencou quatro unidades, inclusa a denominada 1.401, todas alienadas em datas e prazos distintos, porém negociadas no mesmo exercício social, convertendo os seus valores em unidade monetária pela UFIR diária.

Elegeu, como ente de comparação, a unidade imobiliária sob o n.º 1.301, alienada à vista para terceiro não-ligado, por 101.479,94 UFIR, enquanto a unidade sob o n.º 1.401 fora negociada com a sócia referenciada, por 85.893,62 UFIR, em 12 meses. Dessa forma, utilizou-se, como paradigma, o preço à vista, por melhor traduzir "o preço real em que o bem estaria à disposição para ser negociado no mercado". Acresceu, como reforço, para a sua convicção, o fato de a unidade subavaliada estar ainda em andar mais alto (portanto sabidamente mais valorizada), não obstante ter sido alheada por preço inferior e, ainda assim, com outra agravante: parcelada em doze meses.

Obtido o diferencial em UFIR diária oriundo do confronto dos dois preços sob enfoque, os converteu em cruzeiros reais, utilizando-se o valor da UFIR diária em 20.10.1993; dessarte, imputou à contribuinte a exigência a que se alude.

A Autoridade de Primeiro Grau objetou a formulação e as conclusões do Agente Fiscal, apoiando-se, fundamentalmente nos seguintes pilares:

01 - *que o imóvel vendido a prazo, geralmente, alcança um preço mais alto que o negociado à vista;*

02 - *a unidade utilizada à época para atualização dos preços dos imóveis era a UPF, medida esta que deve ser usada na conversão dos preços para efeito de compará-los.*

03 - *que o valor de mercado não significa o preço de venda à vista, mas o valor normalmente cobrado por um bem de características iguais ou equivalentes, nas mesmas condições de pagamento.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81

Acórdão nº : 103-20.681

Reindexando-se os preços das alienações, utilizando-se como unidade de conversão a Unidade Padrão de Financiamento (UPF), concluiu a Autoridade Singular que os preços praticados pelas vendas das unidades não discrepavam entre si, substancialmente, mas quedava-se, a sua diferença, ao redor de 1%(um por cento), demonstrando que, em relação à unidade 1.301 fora praticado um preço insignificativamente maior.

Estou convencido que a melhor forma de se comparar grandezas distintas, máxime pela perturbação temporal que os indexadores, normalmente prenhe de juros e de despesas acessórias – a exemplo dos encargos - enfeixam nas variáveis, é conduzi-las a uma data base, quer inflacionando ou quer deflacionando os seus montantes, permitindo-se, a partir daí, uma análise comparativa correta. Busca-se, dessa forma, a homogeneidade das grandezas, evitando-se teratologias matemáticas e inferências equívocas.

Apenas por uma questão preferencial, opto pela deflação dos valores, ou melhor, do que fora pactuado envolvendo a unidade imobiliária n.º 1.301. E o faço, tendo em vista que esse apartamento servira de parâmetro para o confronto final e base para o lançamento da diferença - centro nuclear do teor acusatório.

Pelo ajuste contratual de fls. 468/469, firmado em 20.10.1993, o apartamento 1.401 teve um preço acordado de CR\$ 7.800.000,00, com sinal de CR\$ 4.000.000,00 na mesma data; o restante, a ser pago em 12 parcelas de 377,4333 UPF. Entretanto, os recibos coligidos às fls. 471, sem quaisquer indexações, exibem a quitação de uma fração de CR\$ 3.200.000,00, em 06.12.1993, restando, aí sim, o equivalente a CR\$ 600.000,00, ou 649,7937 UPF. Curioso que a parcela final que deveria ascender a R\$ 4.886,45 (649,7937 UPF x R\$ 7,52), contrário senso, ascendeu à soma de R\$ 8.195,00 em 10 de janeiro de 1995. Não menos curioso, mesmo porque em antinomia ao que aqui fora retratado, é o que exhibe a declaração de rendimentos/PF da adquirente, apensada às fls. 247 - verso, onde se constata que o valor pactuado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81

Acórdão nº : 103-20.681

alcançou a verba de CR\$ 7.200.000,00, dividida nas cifras adimplidas de CR\$ 4.000.000,00 em 20.10.1993, e de CR\$ 3.200.000,00 em 06.12.1993.

Reconduzindo as digressões analíticas ao eixo da discussão, observa-se que a unidade sob o n.º 1.301 fora alienada a pessoa não-ligada, à vista, em 07.12.1993, por CR\$ 14.674.000,00. Se convertermos este valor para UPF de dezembro de 1993, ter-se-á, como resultante, 8.548,5919UPF [(CR\$ 14.674.000,00/1.716,54] - vide fls. 668]. Levando este número, por deflação, para a data de 20.10.1993, ter-se-á como preço ajustado efetivo CR\$ 7.893.513,30. Se cotejarmos este resultado com o montante de CR\$ 7.800.000,00, observar-se-á que aquele, não obstante em andar inferior, ainda assim teve um preço superior ao da unidade impugnada em CR\$ 93.513,30. Percentualmente equivale a 1.2% (um inteiro e dois décimos por cento).

Estou convencido, a par do exposto, que há um erro de consistência na extrapolação empreendida pela Autoridade impositiva. A partir de uma análise amostral mínima, estabeleceu-se um critério que, acredita, demonstra inequivocamente, sem margem de erro, a despeito de inexistência de teste de consistência, a conduta de preços das demais alienações, baldadas possíveis diferenças arquitetônicas, entre vários outros itens a serem considerados. A aleatoriedade, tal como fora praticada, também desconsidera entes técnicos estatísticos preponderantes para ratificação do desiderato fiscal. Ou seja: elaborou-se a seguinte premissa: o que ocorre a partir de uma amostra de 03 unidades ocorrerá, similarmente, com uma de 5.000, com grau de confiança absoluta. Descabe, na minha ótica, até mesmo falar-se em aleatoriedade em universo amostral previamente escolhido, retifica-se.

Aduzo, importa esclarecer, mormente nesse tipo de exação que, montado o modelo matricial, urge submetê-lo à crítica da empresa, antes mesmo do lançamento, para se evitar incongruências ou lapsos que devam ser considerados na imposição fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81

Acórdão nº : 103-20.681

Melhor sorte assistiria ao Fisco se comparasse unidades afins do mesmo pavimento, reunindo um número máximo de elementos comparáveis.

Como o critério e o diferencial obtidos por este relator é acentuadamente divergente do apurado pelo Agente fiscal, sobrelevando-se, ainda, os comentários antes expendidos, decido por se negar provimento a esse item recursal.

06.a - POSTERGAÇÃO IMPOSTO - ITEM 11 DO AI - TERCEIROS ADQUIRENTES - Termo de Constatação - Item I, nas somas de Cr\$ 110.622.642,00 no 1º semestre/92, reconhecida no ano-calendário de 1993; e de Cr\$ 845.491.604,28, no segundo semestre/92.

Sobre o assunto já me manifestei, reiteradamente, culminando com a edição do livro de minha autoria, IRPJ e Omissão de Receitas - Estudo de Casos -, já citado. Eis um trecho que se aplica ao caso presente:

“A edição do Parecer Normativo COSIT n.º 02, de 28.08.1996, veio, por fim, clarificar os efeitos da postergação de receitas ou de antecipação de despesas. Ainda que guarde reservas sobre o seu desfecho, indubitavelmente a norma descrita permite quantificar a base de cálculo de forma correta, expurgando-a dos desencontros trazidos pelas sistemáticas até então adotadas e consagradas. Por este Parecer, impõe-se recompor os lucros líquidos e real nos exercícios iniciais e no da postergação - hipótese que fará emergir efeitos que se anulam pela via da correção monetária do patrimônio líquido do período inicial. Na mesma direção do Parecer em destaque a IN/SRF n.º 11/96, artigo 34, que permite a recomposição do lucro real do exercício, sem que as exclusões possam produzir efeitos diversos daqueles que seriam obtidos, se realizadas nas datas corretas.

As restrições antes manifestadas acerca do ato normativo ficam por conta de que, em caso de não-ocorrência de alterações das alíquotas do IR e da CSSL, desde o período inicial até o da postergação, como se pode demonstrar, somente serão devidos os juros de mora sobre a verba impositiva postergada, inciando-se a sua contagem a partir do vencimento do tributo, tendo como marco o período inicial até o seu reconhecimento



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10380.011410/97-81

Acórdão nº : 103-20.681

no período de postergação, ou seja, pontualmente no vencimento do tributo.

Verifica-se que os efeitos da postergação dos tributos - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - são nulos. Dessa forma, como já se discorreu, apenas são devidos os juros de mora incidentes sobre as diferenças a recolher da CSSL e do IRPJ.

Se houver alteração de alíquotas no sentido descendente (período inicial vis-à-vis o período da postergação), a parcela excedente ao determinado originariamente deverá merecer o tratamento - não de postergação - mas de exigência compreendida no gênero das demais infrações (com imposição de multa, juros de mora e correção monetária). Se a hipótese revelar, contrário senso, alíquota crescente no período da postergação, nenhuma exigência deverá ser formulada, tendo em vista que a contribuinte pagou ou de clarou tributo a maior."

Item a que se nega provimento.

06.b - POSTERGAÇÃO IMPOSTO - ITEM 11 DO AI - AQUISIÇÃO POR PESSOAS LIGADAS - Termo de Constatação - Item IV - Postergação do 2º semestre de 1992 para o ano-calendário de 1993: Vr. Cr\$106.748.428,00; do 2º semestre/92 para o ano-calendário de 1993: vr. Cr\$166.495.381,59; segundo semestre/92 para o ano de 1993, Cr\$ 100.000.000,00. Termo de Constatação Fiscal - item I.

Presentes os mesmos pressupostos do item precedente (06.a - POSTERGAÇÃO IMPOSTO - ITEM 11 DO AI TERCEIROS ADQUIRENTES Termo de Constatação Item I), igual desígnio encerra a exigência em foco.

Item a que se nega provimento.

**07 - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE.
CONTRIBUIÇÃO AO PIS - FATURAMENTO**

Registra a Decisão Singular: As Lei Complementares n.º 7/70 previa para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços, em que se enquadravam as construtoras, a contribuição para o Programa de Integração Social calculado com base



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.011410/97-81

Acórdão nº : 103-20.681

em 5% (cinco por cento) do imposto de renda devido, como dedução do imposto (PIS-Dedução) e com recursos próprios (PIS REPIQUE).

Volvendo-se para a peça acusatória às fls. 30, verifica-se que a exigência pautou-se, inadvertidamente, sobre o faturamento da empresa.

Em face das leis de regência (Complementares n.º 7/70 e 17/73) , há de se negar provimento a este item recursal

08 - AJUSTES DE OUTRAS EXIGÊNCIAS DECORRENTES

As demais exigências devem se amalgamar ao que aqui fora decidido.

CONCLUSÃO

Em face do exposto decido por se conceder provimento parcial ao recurso de ofício impetrado, restabelecendo as verbas a seguir descritas:

I - no ano-calendário de 1993:

I.1 - Item 2 do Auto de Infração e IX do Termo de Constatação Fiscal:

a) - março: Cr\$ 100.000.000,00

b) - outubro: CR\$ 2.000.000,00

I.2 - Item 4 do Auto de Infração e XIII do Termo de Constatação Fiscal:

a) - Outubro: CR\$ 750.000,00

II - No ano-calendário de 1994:

II.1 - Item 2 do Auto de Infração e IX do Termo de Constatação Fiscal

a) - janeiro: CR\$ 10.000.000,00

Restabelecer as demais exigências decorrentes em face do que aqui fora decidido.

Sala de Sessões - DF, em 20 de agosto de 2001

NEICYR DE ALMEIDA