



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Recurso nº : 118.970  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXERCÍCIOS FINANCEIROS DE 1994 e 1995  
Recorrente : CONSTRUTORA JUREMA LTDA.  
Recorrida : DRJ / EM FORTALEZA/CE  
Sessão de : 09 DE JUNHO DE 1999  
Acórdão nº : 103-20.013

IRPJ - INCORPORAÇÃO DE IMÓVEIS - RECONHECIMENTO DE VARIAÇÃO MONETÁRIA ORIGINÁRIA DE PRESTAÇÕES DOS ADQUIRENTES COMO CUSTO DO EXERCÍCIO - DESNECESSIDADE E IMPROCEDÊNCIA DA OCORRÊNCIA DE CONDIÇÃO SUSPENSIVA COMO PRINCÍPIO VALIDADOR DOS LANÇAMENTOS CONTÁBEIS - As receitas (recebidas ou não), os custos, despesas e respectivas atualizações monetárias incorridos devem ser contabilizados, inicialmente, em contas de resultado e, posteriormente, transferidos para o Grupo Ativo Diferido, em sub-conta específica para cada projeto em fase pré-operacional. O lançamento contábil de variação monetária a crédito de conta do passivo a longo prazo e a sua contrapartida a débito da conta de resultado do exercício, sob o argumento de se tratar de atualização monetária de obrigações para com terceiros demandadores de unidades imobiliárias em fase primitiva do projeto, patrocinado por pacto contratual com efeito suspensivo, subvertem a natureza das contas e das demonstrações financeiras, mormente quando, em ano-calendário ulterior, antes da conclusão das obras, há reconhecimento, como receita operacional, do que fora tratado indevidamente como custos dedutíveis. Ajustes posteriores de receita desacompanhados de estornos dos custos indevidos, não têm o condão de restituir a fidelidade dos resultados pretéritos. Ao reverso, sobreleva-se, extemporaneamente, a neutralidade dos seus efeitos no resultado do exercício. A busca, ainda que inicial, de financiamento junto aos agentes financeiros não retrata cláusula condicionante (ou suspensiva) para implementação do negócio, devendo ser interpretada como uma alternativa adicional à disposição dos compradores. A não admissão pactuada do arrependimento, ao contrário de ser tão-somente um reforço, ou uma obrigação condicional, conduz o contrato, inexoravelmente, aos princípios de irretroatividade e irrevogabilidade - faculdades consentâneas com o caráter que se revela resolutivo, tácito e expreso da convenção contratual em dissídio.

CSSL - TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - Inexistindo contestações específicas acerca desta contribuição, o decidido acerca da exação principal (IRPJ) a esta se estende, em face do nexo de causa e efeito entre ambos os tributos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para retificar a base de cálculo referente ao mês de novembro de 1994 de R\$ 5.241,24 para R\$ 4.541,24, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
NEICYR DE ALMEIDA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS (Suplente Convocada) E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE

  




MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

Recurso nº : 118.970  
Recorrente : CONSTRUTORA JUREMA LTDA.

RELATÓRIO

CONSTRUTORA JUREMA LTDA., empresa identificada nos autos deste processo, recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade monocrática que concedeu provimento parcial à sua impugnação de fls. 275/384.

Remanesce como matéria submissa a recurso voluntário a constante do item "3" do auto de infração de fls. 08/09, sob a égide de GLOSA DE VARIAÇÕES MONETÁRIAS PASSIVAS DA CONTA ADIANTAMENTOS DE CLIENTES RECEBIDOS.

Em decorrência, abrigando o objeto acusatório residual, constam do presente processo 02 (dois) autos de infração:

IRPJ - Glosa de variação monetária passiva da conta adiantamento recebido (código 2245000 do passivo exigível a longo prazo), nos anos-calendários de 1993 e 1994 (fls. 06/38), consideradas como despesas operacionais do exercício, tendo em vista que os valores lançados nesta conta caracterizam receita operacional). Enquadramento legal: artigos 157 e § 1º, 191 e §§ 254, inciso II e parágrafo único e 387, inciso I, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80. Artigos 195, inciso II, 197 - parágrafo único; 242 e §§; 320, 322 e 323 - todos do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO LÍQUIDO - Decorre da exigência do IRPJ e refere-se ao anos-calendário de 1993/1994 (fls. 39/49)). Enquadramento legal apoiado nos artigos 38 e 39 da Lei nº 8.541/92 e art.2º e seus §§, da Lei nº 7.689/88.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

Cientificada da exigência, em 02.05.1997 (fls. 06 e 39), apresentou impugnação, em 02.06.1997 (fls. 295/327), instruindo-a com os documentos de fls. 328/591.

A autoridade de primeiro grau prolatou a sua decisão, consubstanciando-a às fls. 714/732, assim resumida em sua ementa de fls. 715:

**"IRPJ - VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA**

*A variação monetária passiva incidente sobre as importâncias recebidas de clientes na aquisição de unidades habitacionais não é dedutível da determinação do lucro real tendo em vista que, como as vendas não foram realizadas sob condição suspensiva, os referidos valores não configuram exigibilidades da empresa."*

Cientificada da decisão monocrática, por via postal (AR de fls. 736), em 14 de dezembro de 1998, interpôs recurso voluntário a este Colegiado, em 12.01.1999.

Em síntese, são a seguir as razões recursais apresentadas pela contribuinte, às fls. 738/747:

Em sede de preliminar ao mérito, argüi as seguintes questões:

**"ERRO VERIFICADO NA INTIMAÇÃO**

*Ao cientificar o contribuinte do teor da **Decisão nº 0705/98**, intimando-o a cumprir o quanto nela se contém, a DRF em Teresina - PI cometeu erro, resultando disto haver formulado exigência fiscal superior àquela definida pela Autoridade Julgadora de Primeira Instância.*

*Tomando a decisão recorrida, encontra-se ao pé de sua folha 17 (dezessete) - o número refere-se à folha da decisão, e não à folha do processo -, uma tabela onde estão lançados os valores das glosas de variações monetárias passivas que a Autoridade de Primeira Instância entendeu corretas e manteve.*



Processo nº  
Acórdão nº

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

: 10384.000097/99-14

: 103-20.013

*Na primeira coluna daquela tabela, estão registrados mês e ano em que, segundo a decisão ora atacada, ocorreram os fatos geradores de Imposto de Renda e reflexos. Pode-se facilmente observar que os ditos geradores verificaram-se **entre outubro de 1993 e dezembro de 1994.***

*Tomando, por outro lado, a intimação expedida pela DRF-PI, dela retira-se:*

*2. Fica o contribuinte supra mencionado intimado a recolher aos cofres da Fazenda Nacional (...) os débitos constantes do demonstrativo "A" desta intimação.*

*No demonstrativo A (anexo, Doc. 01), a primeira coluna registra o Código do Tributo devido, enquanto a segunda coluna traz o **período de apuração/exercício** daquele mesmo tributo.*

*Verifica-se na segunda coluna do demonstrativo A que ali foram lançados, dentre outros, sob o código 2917, Tributo cujo **período de apuração** vai de 011993 (janeiro de 1993), até 091993 (setembro 1993). Assim também, sob o código 2973, foi incluído no demonstrativo Tributo cujo **período de apuração** vai de 011193 (janeiro de 1993) até 071993 (julho de 1993).*

*Ora, o **período de apuração** dos tributos, pelo menos no caso corrente, coincide com o **mês de fato gerador** daquele mesmo tributo.*

*Então, se a decisão da DRF de Julgamento manteve exclusivamente exigências fiscais cujos fatos geradores ocorreram entre outubro de 1993 e dezembro 1994 (ver tabela às fls. 17 da decisão 0705/98); não é possível à DRF-PI formular, com base exatamente naquela decisão, exigência que inclua tributos cujos períodos de apuração sejam anteriores a outubro de 1993.*

*Diante disto o contribuinte requer, preliminarmente, que seja corrigida a intimação que lhe foi dirigida pela DRF-PI, adequando-a à decisão ora recorrida que é sua única origem e fundamento, excluindo, para tanto, toda e qualquer exigência cuja origem ou fato gerador tenha ocorrido antes do mês de outubro de 1993."*

A Segunda questão, sob o título ERRO DE TRANSPOSIÇÃO DE VALORES, VERIFICADO NA DECISÃO, assinala que a autoridade de primeiro grau reconheceu a procedência dos argumentos da impugnante e retificou os números



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

calculados pelo agente fiscal (fls. 13 da decisão). Os valores corretos, tidos como a tributar, foram transferidos para a tabela de fls. 17 (dezessete) da decisão, onde estão os valores mantidos.

Ocorre que, naquela tabela, foi também modificado o valor da base de cálculo relativa ao mês de novembro de 1994, ou seja, de R\$ 4.541,24 para 5.241,24, sem que a decisão tenha feito qualquer referência a tal modificação.

Em face do exposto, requer, então, que seja corrigida a tabela dezessete da decisão ora recorrida, transmudando a sua base de cálculo aos valores primitivos.

QUANTO AO MÉRITO:

I - QUESTÃO JURÍDICA, INTERNA AOS CONTRATOS DE  
PROMESSA DE COMPRA E VENDA:

Abstraindo-se do fato de ser receita ou não, a variação monetária em questão, impõe-se a necessidade de discutir a matéria jurídica subjacente aos contratos celebrados com a sua clientela:

01 - Os contratos celebrados se pontificavam por ajustes preliminares cujos efeitos estavam suspensos. Os valores recebidos, obrigação da construtora que, diante de certas condições, estaria obrigada a devolvê-los com atualização monetária.

02 - A autoridade fiscal argumenta que a cláusula nº 9 (nove), identificando expressamente a natureza jurídica do contrato, firma literalmente a intenção das partes em celebrar promessa de compra e venda irrevogável, o que



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

excluiria a possibilidade de considerar-se a submissão do pacto a condição que suspendesse seus efeitos até certo termo.

03 - A autoridade interpretou equivocadamente o contrato:

- o contrato foi celebrado em caráter irrevogável e irretratável;
- o contrato não admitia arrependimento das partes; e
- o contrato inclui renúncia à faculdade prevista no art. 1.095 do CC.

O fato de o contrato ser irrevogável e irretratável não exclui sua subordinação a condição suspensiva.

No caso corrente, a irrevogabilidade do contrato resulta em que o acordo de vontades não poderá ser desconstituído por uma delas no futuro.

04 - Ao contratar, as partes, por deliberação livre, elevaram à condição de cláusulas pétreas, as disposições que livremente estabeleceram. Tal irrevogabilidade é extensiva sobre todas as disposições contratuais, quer suspensivas, resolutivas ou quaisquer outras. Assim, quando as partes ou qualquer delas executar a disposição contratual que implica em resolverem-se as relações jurídicas nascidas daquele mesmo contrato - na hipótese de ajustar-se condição resolutiva -, não estará atentando contra a irrevogabilidade contratual que pactuou. Ao contrário, estará exatamente fazendo uso da disposição resolutiva irrevogável. Da mesma forma, quando mantêm em suspenso os efeitos do contrato, não o estão revogando, mas muito diferentemente disto, estão executando e dando cumprimento a uma condição suspensiva que foi pactuada irrevogavelmente.

Em resumo, não há incompatibilidade entre a irrevogabilidade de um contrato e sua submissão a condição suspensiva.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

05 - Por outro lado, é plenamente possível a aplicação de uma condição suspensiva ao que é irrevogável. Suspender os efeitos de um contrato por determinação expressa de uma de suas cláusulas, não representa retratarm-se as partes ou qualquer delas da manifestação de vontade anteriormente praticada. O fato de o contrato celebrar-se em caráter irrevogável, não impede os pactuantes de submeter os ajustes a condições, quaisquer que sejam.

06 - Sobre o arrependimento das partes, no sentido jurídico do contrato, seria aquele que resultasse em modificação contratual ou, no mínimo, em tentativa de modificação contratual. O arrependimento resultaria em novo acerto relativamente ao contrato, fosse apenas para modificá-lo aditiva ou restritivamente, fosse para desconstituir-lhe a validade ou existência jurídica. Em duas palavras, o arrependimento implicaria em revogação do contrato ou retratação quanto à vontade originalmente manifestada.

07 - Quanto à renúncia à faculdade do art. 1.095 do CC, não há nada do que fora exposto merece reparos. O art. 1.095 do Código Civil autoriza às partes a contratar o direito de se arrepender e, renunciando a tal faculdade, os pactuantes isentaram o contrato de cláusula de arrependimento. Também aqui, a disposição destina-se exclusivamente a reforço da norma pactual, por repetição.

08 - O terceiro ponto empregado pelo julgador de Primeira instância para entender inexistente a condição suspensiva nos contratos em foco, traz considerações relativas à praxe afirmando que, "nos contratos subordinados a empréstimos habitacionais, (...) o preço é alocado proporcionalmente, uma parte a ser paga com recursos próprios do cliente e outra a ser financiada."

O período de 1993/1994 coincide com o início da efetiva estabilização econômica nacional. Neste período iniciam-se empreendimentos imobiliários tendentes



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

a não dependerem de financiamento público ou de bancos oficiais. O Edifício Leonardo Da Vinci é exemplo claro desta alteração da praxe do mercado. Lançado inicialmente na dependência de financiamento da CEF ou instituição assemelhada para viabilizar-se como negócio, findou por conduzir-se em regime de autofinanciamento.

Não há qualquer conflito ou impropriedade no fato de o contrato estabelecer a obrigação de o Promitente Comprador pagar integralmente o preço do imóvel que se negociava e o fato de o promitente comprador, em outra passagem, obter ele em financiamento, os recursos com que pagar aquele preço.

II - AS CONSEQÜÊNCIAS ECONÔMICAS E TRIBUTÁRIAS DO PROCEDIMENTO DO CONTRIBUINTE QUANTO AOS CONTRATOS DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA:

01 - No mesmo instante em que o contribuinte registrou contabilmente as variações monetárias passivas como custos redutores do lucro real, contabilizou-lhes a contrapartida a contas de Passivo Exigível a Longo Prazo, segundo está provado nos autos do processo.

02 - A afirmação do fiscal autuante de que o valor das variações monetárias passivas não poderia ter sido lançado a conta de custos, funda-se na indicação de que os valores recebidos dos promitentes compradores de apartamentos não representava obrigação exigível da empresa. Então, na mesma medida e pelos mesmos motivos, não haveriam de ser elevados pelas variações monetárias passivas os créditos daqueles promitentes compradores frente à empresa e, quando submetidas a tributação os valores deles recebidos, sê-lo-iam pelos valores originais, sem adição de correção monetária. Se o lançamento a débito não era possível, o lançamento a crédito também não o seria. Sem o crédito da variação monetária nas contas de Passivo Exigível a Longo Prazo, o montante reservado nestas contas teria que ser submetido à tributação pelo valor principal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

03 - Verifica-se, então, que o procedimento adotado pelo contribuinte resultou, única e exclusivamente, em registrar-se nos exercícios de 1993 e 1994, custos relativos a receitas que somente foram submetidas a tributação em 1995.

Considerando englobadamente o montante do lucro real tributado nos exercícios de 1993 a 1995, observa-se que não houve absolutamente nenhuma redução da base de cálculo do imposto. As variações monetárias passivas, que saíram do lucro real quando contabilizadas como custo em 1993 e 1994, voltaram a entrar no lucro real pelo mesmo valor, quando transferidas das contas de Passivo Exigível a Longo Prazo para contas em 1995.

04 - Portanto, o único ponto que merece reparos no procedimento do contribuinte, vincula-se à inexatidão quanto ao período-base do custo lançado. Não se trata de glosar as variações monetárias passivas como hipótese de postergação do pagamento do imposto. O de que se trata é o fato de que uma parcela do imposto que deveria ser paga em 1993 e em 1994 foi paga espontaneamente pelo contribuinte em 1995.

Em face do exposto, reapresenta todos os pleitos já formulados em sua peça vestibular, requerendo a reformulação da decisão recorrida, no sentido de declarar aplicável nos contratos de promessa de compra e venda de apartamentos do Ed. Leonardo Da Vinci, a regra de tributação definida na parte final do art. 362 do RIR/94. Em caso contrário, a aplicação do disposto no artigo 219 do RIR/94, combinado com o PN-COSIT nº 02/96.

Às fls. 748/749, colaciona concessão de Liminar em Mandado de Segurança, exonerando-a do depósito prévio exigido pelo artigo 32, § 2º da Medida Provisória nº 1.621 e posteriores reedições.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

Ouvida a Procuradoria da Fazenda Nacional, às fls. 762/767,  
propugnou aquela autoridade pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Two handwritten signatures in black ink, one to the left and one to the right of the text 'É o relatório.'.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

V O T O

CONSELHEIRO NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Por ser tempestivo tomo conhecimento do recurso voluntário.

QUESTÕES PRELIMINARES:

Ainda que denominadas de forma impertinente, não se inserem, as arguições da recorrente, nos leques das preliminares de nulidade prescritas pelo Decreto nº 70.235/72, tendo em vista que, se acolhidas, não redundarão, pela sua tipicidade, em nulidade processual.

Portanto, a sua análise será versada em foro próprio, ou seja, como aspectos factuais integrantes das questões meratórias.

I - DA QUESTÃO JURÍDICA CONCERNENTE AOS CONTRATOS DE  
PROMESSA DE COMPRA E VENDA:

Em sua peça inaugural, de fls. 295/327, sob a égide das páginas 27, assevera a recorrente, mais à lume, que o pacto firmado com os interessados pela compra de unidades do Edifício Da Vinci, a que cognominou de "pré-contrato", visava a obtenção de recursos financeiros através de empréstimos junto à Caixa Econômica Federal. Com este financiamento, continua a litigante, à época da concepção do lançamento do empreendimento, pretendia-se viabilizar a construção do prédio a que se propôs na medida em que os demandadores das respectivas unidades pudessem



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

se financiar, cada um a seu tempo, haurindo recursos junto às instituições financeiras para colimação de suas intenções.

*Ocorrendo que a Caixa Econômica Federal, até final de 1994, não viabilizasse os financiamentos, decidiu a Construtora pela denúncia do empreendimento, dele desistindo por inviabilização financeira.*

Comunicado o fato aos interessados, aqueles potenciais demandadores decidiram pela consecução do empreendimento, com recursos próprios, consolidando-se os contratos como pactuados preteritamente.

Como corolário, infere a insurgente, que o empreendimento, em seu nascedouro, principiou-se sob a égide da **condição suspensiva**, registrando-se os sinais ou reservas percebidos em conta do Passivo Exigível a Longo Prazo, a teor do artigo 362 do RIR/94.

Tal fato, consigna-se, consubstanciado na cláusula 10.01 da Promessa de Compra e Venda - Escritura Particular, de fls. 557. Em resumo, são estas as questões basilares extraídas da peça impugnatória e objeto do fulcro acusatório.

Sabe-se que a obtenção de financiamento junto a qualquer agente financeiro ou, alternativamente, quitação do débito com recursos próprios, não caracteriza condição vinculativa final para a validade do compromisso de compra e venda de imóvel celebrado entre as partes, conforme decisão da Terceira Turma do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - RESP. 130303/DF - Processo nº 97/0030585-6, de 01.02.1999).

Ainda que a melhor inteligência interpretativa da cláusula 10.01 nos leve a concluir de forma inuvidosa que se trata de mera alternativa de financiamento a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

que se oferecia aos interessados - e não cláusula condicionante para implementação do negócio, a cláusula 11.06, em sua alínea "b", corrobora tal entendimento ao considerar a obtenção de financiamento como uma **hipótese**, entendendo tal vocábulo como uma mera suposição. Neste caso, a imissão de posse, obviamente, se submete às demais condicionantes do dispositivo contratual.

Ademais, após o advento da Lei nº 6.766/79, o compromisso denominado de *pré-contrato* firmado pelas partes, ainda que ultimado por meio de proposta aceita pelo alienante, ou outro qualquer instrumento do qual conste manifesta a vontade dos contratantes confere direito ao adquirente e não pode ser rescindido pelo compromitente vendedor, imotivadamente, mormente quando não se admite arrependimento, consoante se extrai da cláusula 09.01 (fls. 557).

Deste modo, a eficácia finalista e a ilação verbal expositiva de que o pacto encerra condição suspensiva, queda-se curvo diante da ausência de vinculação e da melhor exegese das cláusulas contratuais. Vale dizer: a presença da cláusula 10.01 reconhece, similarmente, de forma inequívoca, a fragilidade potencial dos recursos próprios de seu público-alvo, abrigando-os, com fendas alternativas, dos prejuízos que advierem de possíveis inadimplências defluentes das frustrações dos capitais indisponíveis de terceiros financiadores.

A não admissão pactuada do arrependimento, ao contrário de ser tão-somente um *reforço*, ou uma obrigação condicional, conduz o contrato, inexoravelmente, aos princípios de irretroatividade e irrevogabilidade - princípios estes consentâneos com o caráter resolutivo da convenção a que se alude. Por outro lado, a renúncia expressa à faculdade conferida no artigo 1.095 do Código Civil Brasileiro, importa em perdas penitenciais de sinal ou entrada (arras) conforme valores estipulados na cláusula 03.10, alínea "a", em sendo estas expressamente pactuadas (cláusula 09 - fls. 557).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

Como estuário do que fora assinalado, a entrada ou sinal repercute na grade de variação patrimonial dos promitentes compradores, *máxime* quando se lhe outorga direitos sobre a fração ideal do terreno adquirido. Neste ponto, ainda preliminar, colima-se a concretude do fato gerador da obrigação tributária, neste mister, devendo, tal cometimento, compulsoriamente, perfilhar as suas declarações de rendimentos/PF. -, tanto na ótica das origens como das aplicações dos recursos. *Mutatis mutandis*, este fato deve ser entendido como a imagem da recorrente refletida no espelho de seus clientes.

Como envoltório, urge, pois, ainda que destinado a instituto diverso, colacionar os artigos 218 e 128 do Código Comercial como arrimo supletivo convalidador ao que fora, até aqui, explanado:

*"ART. 218 - O dinheiro adiantado antes da entrega da coisa vendida entende-se ter sido por conta do preço principal, e para maior firmeza da compra, e nunca com condição suspensiva da conclusão do contrato; sem que seja permitido o arrependimento, nem da parte do comprador, sujeitando-se a perder a quantia adiantada, nem da parte do vendedor, restituindo-á, ainda mesmo que o que se arrepender se ofereça a pagar outro tanto do que houver pago ou recebido; salvo se assim for ajustado entre ambos como pena convencional do que se arrepender (art.128).*

*ART. 128 - Havendo no contrato pena convencional, se um dos contraentes se arrepender, a parte prejudicada só poderá exigir a pena (art. 218)."*

A condição resolutiva do acordo contratual emerge não só das conclusões pretéritas, como deriva expressamente do referido contrato, pontificando-se as disposições sob os nºs. 03.09 (fls. 552) e 08.03 (fls. 556).

Tal condição, similarmente, também resta presente, de forma tácita (artigo 119 do código civil), no item 03.04 do acordo contratual em discussão,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

mormente por facultar ao alienante transacionar junto a terceiros as notas promissórias havidas aos compradores e representativas de parcela de preço.

II. - REPERCUSSÕES TRIBUTÁRIAS:

Em nenhum momento de sua defesa, nestes autos, a fiscalizada produziu provas de que tivesse observado as normas da IN/SRF nº 84/79, tendo deixado de demonstrar que houvesse optado pelo cômputo de custos orçados, no prazo certo, em relação a cada empreendimento, separadamente.

Os gastos incorridos, assim como as receitas, inclusive as variações monetárias, devem ser contabilizados, inicialmente, em contas de resultado e, posteriormente, transferidos para o Ativo Diferido, em subconta denominada Resultado Econômico na Fase pré-operacional. Vale dizer: todos os gastos incorridos na fase pré-operacional devem ser contabilizados diretamente no Ativo diferido, em subcontas distintas, não devendo as empresas apresentarem uma demonstração de resultados para os projetos não definitivamente implantados, mas uma simples demonstração de resultado pré-operacional, a fim de evidenciar receitas e despesas incorridas durante a fase de implantação de projeto.

Pela IN-SRF nº 54, de 05.04.88, as normas para a correção monetária dos empreendimentos em fase de pré-operação, destinam os resultados da correção monetária como componentes dos gastos pré-operacionais. O resultado da correção monetária do balanço integra o montante das despesas pré-operacionais através da conta de Resultado Econômico do período-base, mas antes deve transitar pela conta de resultado do período-base, como procedimento análogo às demais receitas e despesas eventuais ocorridas na fase pré-operacional. Todas as contas integrantes do ativo, do passivo exigível e do patrimônio Líquido, sujeitas à correção, sê-lo-ão com reflexos nas despesas pré-operacionais. As despesas pré-operacionais incorridas no



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

próprio período-base, podem deixar de ser corrigidas monetariamente, tendo em vista que a sua correção iria se anular, ou seja, caso a empresa opte pela correção das despesas pré-operacionais incorridas, seu saldo seria aumentado pela correção monetária, mas, como esse aumento representa um crédito na conta de resultado da correção monetária do balanço, que, no final do período-base seria transferido negativamente para o ativo diferido, através da conta Resultado Econômico na Fase Pré-Operacional, verifica-se a ocorrência de mera compensação.

A partir do início das operações, tais despesas ou custos, constantes do Ativo Diferido poderão ser amortizados consoante as normas reitoras deste instituto.

Assentado este cenário prévio, o que se constata é que a empresa olvidando estes primados, conceituais, contábeis e fiscais, considerou a variação monetária passiva decorrente de atualização monetária das parcelas contratadas – específicas de receita, e as considerou como custos dos anos-calendários, como se fossem recursos transitórios colocados à sua disposição, a despeito de sua origem, natureza e finalidade bem explicitadas.

Despiciendo o argumento de que tal prática possa ensejar inexatidão quanto aos períodos-base, tendo em vista que a empresa reconheceu, em janeiro de 1995, a respectiva receita operacional que, nos anos-calendários – objetos da autuação fora interpretada como custos operacionais. Ora, se nos períodos de 1993 e 1994 (fls.09) a insurgente reduzira o resultado do exercício por inadvertida contemplação de custos, o reconhecimento destes mesmos valores, agora como receitas operacionais, anulam, por conta destes eventos, este mesmo resultado, mormente quando se constata que os agentes fiscais excluíram dos valores tributáveis a correspondente correção monetária credora como contrapartida da atualização dos custos diferidos (imóveis para comercialização). Desta forma, o fisco restabeleceu a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

verdade da equação patrimonial da recorrente, não prosperando, por ausência de qualquer descortínio lógico o paralogismo que enfeixa a arguição suscitada.

Quanto à invocação do artigo 362 do RIR/94, sublinhe-se que a sua improcedência decorre do que já fora explanado, à sociedade, sob o título I, "DA QUESTÃO JURÍDICA CONCERNENTE AOS CONTRATOS DE PROMESSA DE COMPRA E VENDA". Ainda que restasse fôlego argumentativo oposto para sufragar a tese da recorrente, o reconhecimento da receita operacional laborada extemporaneamente, por iniciativa da contribuinte, também deveria ser acompanhado do respectivo estorno através de ajustes de exercícios anteriores, escoimando-se, destarte, o custo inadvertido escriturado e reconhecido, preteritamente, como pertinente ao abrigo da condição suspensiva que exaustivamente defendera.

Como corolário, infere-se que o reconhecimento ulterior da receita, antes mesmo da conclusão das obras do Edifício Leonardo Da Vinci, ao reverso, concede validade ao cometimento fiscal e derrui a tese de ser a Promessa de Compra e Venda pacto não resolutivo.

III - ERROS DE FATO:

- a) Verificado na Intimação da DRF/PI; e
- b) erro de transposição de Valores na Decisão Recorrida.

A primeira questão guerreia a execução do acórdão de fls. 734, ao intimar a contribuinte a recolher aos cofres da Fazenda Nacional o principal e consectários legais defluentes da decisão monocrática de fls. 730.

Assiste razão à litigante, na medida em que a matéria subsistente à decisão de primeiro grau é a que se acha contida nos demonstrativos de fls. 730, *in fine*, com as alterações, a seguir, prolatadas neste acórdão. As demais matérias, sob



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

os itens "1", "2", "4" e "5" foram providas em primeira instância e, desta forma, acham-se tangidas por suspensão de exigibilidade, consoante o artigo 34, inciso I do Decreto nº 70.235/72, c/c a Portaria MF., nº 333/97 (Recurso de ofício).

No que se refere ao valor da base tributável relativamente ao **mês de novembro de 1994** e constante da decisão recorrida *vis-a-vis* o exigível decorrente da peça acusatória, similantemente assiste razão à litigante. Houve, com todas luzes, erro de transposição numérica. Em face do exposto, o valor correto a ser mantido é de R\$ 4.541,24 (Quatro mil, quinhentos e quarenta e um reais e vinte e quatro centavos) e não de R\$ 5.241,24 (Cinco mil, duzentos e quarenta e um reais e vinte e quatro centavos).

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO:**

Inexistindo contestações específicas acerca desta contribuição, o decidido acerca da exação principal (IRPJ) a esta se estende, em face do nexo de causa e efeito entre ambos os tributos.

**C O N C L U S Ã O:**

Oriento o meu voto no sentido de se **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário, para retificar a base de cálculo referente ao no mês-calendário de novembro de 1994, de R\$ 5.241,24 (Cinco mil, duzentos e quarenta e um reais e vinte e quatro centavos) para R\$ 4.541,24 (Quatro mil, quinhentos e quarenta e um reais e vinte e quatro centavos).

Sala de Sessões - DF., em 09 de junho de 1999

  
NEICYR DE ALMEIDA

MSR\*01/07/99

  
19



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10384.000097/99-14  
Acórdão nº : 103-20.013

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em **21 SET 1999**

*Candido*

CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em, **23 SET 1999**

  
NILTON CÉLIO LOCATELLI  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL