



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10410.009242/2008-56
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.741 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2015
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente INCORPORADORA LIMA ARAÚJO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. PROCEDÊNCIA.

Comprovado nos autos que a receita submetida à tributação por parte do contribuinte é inferior a efetivamente auferida (e recebida) no período sob exame, há de se manter as exigências correspondentes aos valores omitidos. Ausente tal comprovação, o lançamento tributário revela-se insubsistente.

OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS. LEGISLAÇÃO ANTERIOR.

Tratando-se de alienação de imóveis em que os respectivos contratos têm previsão de duas transações distintas, isto é, uma operação de compra e venda, por preço determinado; e outra de financiamento do referido preço, nos termos da legislação vigente à época da ocorrência dos fatos, os acréscimos relativos a esse financiamento não integram o preço da transação, razão pela qual não podem ser submetidos ao coeficiente de presunção na determinação das exações devidas, mas, sim, no presente caso, às regras contidas no art. 521 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

“documento assinado digitalmente”

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/04/2004.

Autenticado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 10/02/2015 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 24/03/2015 por VALMAR FONSECA DE MENDES

Impresso em 30/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10410.009242/2008-56
Acórdão n.º **1301-001.741**

S1-C3T1
Fl. 456

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativas ao ano-calendário de 2003, formalizadas com base na imputação de omissão de receitas.

Em sede de impugnação, a contribuinte argumentou (fls. 346/351):

- que não teria omitido receita;
- que todos os seus recebimentos teriam sido registrados e estariam lastreados em documentos hábeis e idôneos;
- que a autuação teria se socorrido de presunção legal, efetuando uma descrição "*sucinta e vaga*" da infração, além do que não teria levado em conta, na apuração dos valores omitidos, as "*diferenças registradas a maior na contabilidade*";
- que os acréscimos às parcelas das vendas a prazo não poderiam ser considerados como "*lucro*", para efeito de tributação.

A contribuinte solicitou, ainda, a realização de diligências.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife, Pernambuco, apreciando as razões trazidas por meio da impugnação interposta, decidiu, por meio do acórdão nº 11-28.899, de 11 de fevereiro de 2010, pela procedência parcial dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

OMISSÃO DE RECEITA. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no respectivo período-base.

ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. RECEITAS FINANCEIRAS. LUCRO PRESUMIDO.

No regime de lucro presumido, as receitas financeiras devem ser adicionadas à base de cálculo para efeito de incidência do imposto e do adicional. A partir do ano de 2006, com a entrada em vigor da Lei nº 11.196, de 2005, as referidas receitas passaram a compor a base para aplicação do índice de presunção das pessoas jurídicas que exploram atividades imobiliárias.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS e CSLL.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 411/416), do qual extraio os seguintes fragmentos:

[...]

6. Conforme se vê dos registros contábeis da Impugnante (docs. anexos), os valores nele contabilizados são sempre maiores que os levantados pela fiscalização, com exceção do valor do mês de maio, onde o Auditor-Fiscal aponta para um recebimento de R\$ 308.034,99, sem especificar a origem ou natureza desses recebimentos, quando em verdade, a receita deste mês foi de R\$ 240.466,67, como a seguir especificado:

...

7. Pelo quadro acima exposto, há de ser ver logo a imparcialidade do Auditor-Fiscal em apontar na Impugnante a presumida omissão de receita indevidamente nos meses de fevereiro e junho, e encontrar uma diferença inexistente no mês de maio, desconsiderando as diferenças registradas a maior na contabilidade nos demais 11 meses do exercício de referência. Por isso, em último caso, se houvesse omissão de receita na contabilidade da Impugnante, esse valor seria de R\$ 24.014,53 e não de R\$ 81.941,65 como indicado pelo Auditor-Fiscal em seu Auto de Infração.

8. Mas no mérito, nenhuma omissão de receita foi praticada pela Impugnante, mesmo porque todos os recebimentos efetuados por ela estão registrados em sua contabilidade, lastreados em documentos hábeis e que foram colocados à disposição do Auditor-Fiscal, durante o longo período da fiscalização por ela exercida (mais de 1 ano). E pelo que se vê do sucinto relatório constante do Termo de Encerramento, nele não se identifica a forma pela qual o Auditor "encontrou" as tais omissões de receitas.

9. No exercício de referência a Impugnante obteve uma receita operacional de R\$ 3.180.162,94, objeto do recebimento de prestações centenas de promitentes compradores de 6 (seis) edifícios residenciais por ela construídos, além de revenda de vários apartamentos e casas usadas recebidas em permuta ou em dação de pagamento de sinal. Por isso há de se indagar, onde estão as pretensas diferenças encontradas pelo Auditor-Fiscal, e por ele imputadas como "omissão de receitas" ?!

10. E contra fatos não há argumentos. De forma contrária ao que aponta o Auditor-Fiscal em seu relatório, a Impugnante comprova através de seus anexos registros contábeis (Livro Razão) os valores efetivamente recebidos conforme se vê na relação constante do item 06 acima.

11. E pelo que se depreende da leitura atenta do relatório anexo ao auto de infração, a fiscalização, sem se deter em qualquer aspecto de ordem contábil ou racional, desprezando todos os indicadores postos à sua disposição quer de forma cômoda, levar ao extremo alguma possível omissão de receita, descrita de forma sucinta e vaga, que não foi comprovada por qualquer procedimento que se pudesse a mesma se configurar.

...

15. Assim, por tudo quando já exposto, nenhuma razão assiste ao Agente Fiscal em ver prosperar sua peça intimatória da exação fiscal. Para que pudesse esta se revestir de condições legalizadoras, deveria esta no mínimo, demonstrar em qual contrato ou prestação de promitente comprador de imóvel novo ou usado se deu a pretensa infração.

...

18. No segundo ponto discriminado pelo Auditor-Fiscal em seu Auto de Infração, versando sobre a hipótese de ter a Impugnante considerado como receita aquilo que ele considera como lucro, mais uma vez se constata o equívoco cometido.

19. É que de fato, a Impugnante ao promover a venda a prazo de suas unidades imobiliárias, acresce mês a mês, a atualização monetária pós-fixada medida pelo INCC - Índice Nacional da Construção Civil, da Fundação Getúlio Vargas. Mas essa atualização monetária pós-fixada, trata-se de ingresso de simples reposição de perda inflacionária, não podendo em hipótese alguma ser considerada como "lucro" como pretende o Auditor-Fiscal em seu Auto de Infração.

20. Tanto é correto esse entendimento, que o Governo Federal, embora tardiamente, a partir do ano-calendário de 2005, editou Medida Provisória convertida posteriormente na Lei nº 11.196, dando nova redação ao § 4º do art. 15 da Lei nº 9.249/95, assim estabeleceu:

...

21. Ao teor do enunciado da lei acima referenciado, pacificado ficou o entendimento de que a atualização monetária, por índices oficiais, das prestações decorrentes de vendas de imóveis, são simples reposições de perdas inflacionárias e por isso mesmo se agregam às receitas operacionais das empresas imobiliárias, equivalendo afirmar que nos contribuintes optantes pelo lucro presumido, sobre essas atualizações aplica-se o percentual de 8% para se encontrar a base de cálculo do IRPJ e de 12% para se fixar a base de cálculo da CSLL e não de 100% como equivocadamente pretende o Auditor-Fiscal em sua peça intimatória.

22. Assim colocada a questão e, em síntese, considerando a inobservância pelo Auditor-Fiscal da legislação aplicável na lavratura de seu Auto de Infração, há que ser o mesmo tornado nulo ou insubsistente, tornando-se sem efeito o imposto e as contribuições nele exigidas, bem assim a multa e os encargos de mora pretendidos, com a competente baixa dos seus registros nesse órgão, por não estar legitimada a pretensão do agente do fisco e dessa forma merece reforma o Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, ao considerar como procedente em parte a impugnação apresentada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Cuidam os autos de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativas ao ano-calendário de 2003, formalizadas com base na imputação de omissão de receitas.

As infrações imputadas à contribuinte encontram-se assim descritas, conforme auto de infração de fls. 316/322.

**001 - OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE - A PARTIR DO AC
93**

Omissão de receitas da atividade em função do não oferecimento de valores provenientes de parcelas recebidas da alienação de unidades imobiliárias, assim como oferecimento a menor da receita decorrente da atualização monetária de todas as parcelas recebidas, conforme demonstrativos anexos.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/03/2003	R\$ 6.440,06	75,00
30/06/2003	R\$ 67.568,02	75,00
30/06/2003	R\$ 7.933,57	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 528 do RIR/99.

002 - OUTRAS RECEITAS

Valor referente a Receitas de Atualização Monetária das parcelas recebidas a título de alienação de unidades imobiliárias, uma vez que o contribuinte as considerou como se fossem bases de cálculo do Lucro e não como Lucro já sujeito à tributação.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/03/2003	R\$ 5.133,08	75,00
31/03/2003	R\$ 2.945,31	75,00
31/03/2003	R\$ 5.172,64	75,00
30/06/2003	R\$ 5.903,00	75,00

30/06/2003	R\$ 5.414,62	75,00
30/06/2003	R\$ 5.092,94	75,00
30/09/2003	R\$ 9.495,98	75,00
30/09/2003	R\$ 5.063,01	75,00
30/09/2003	R\$ 6.357,52	75,00
30/12/2003	R\$ 10.072,90	75,00
30/12/2003	R\$ 4.852,47	75,00
30/12/2003	R\$ 13.774,92	75,00

Apreciando a impugnação interposta pela autuada, a Turma Julgadora de primeiro grau decidiu pela procedência parcial dos lançamentos tributários, eis que, a partir do argumento de que, tratando-se de lucro presumido, para fins de IRPJ e CSLL a receita a ser considerada deve ser a do trimestre, concluiu que na apuração da omissão de receita por parte da Fiscalização tal aspecto não foi observado, motivo pelo qual promoveu ajustes na matéria tributável indicada nas peças de autuação (IRPJ e CSLL).

Aprecio, pois, os argumentos trazidos pela fiscalizada em sede de recurso voluntário.

OMISSÃO DE RECEITAS

Alega a Recorrente que a omissão apontada pela Fiscalização não ocorreu. Afirma que os valores contabilizados por ela são sempre maiores que os apurados pela autoridade fiscal, “*com exceção do valor de maio de 2003, onde o Auditor-Fiscal aponta um recebimento de R\$ 308.034,99, sem especificar a origem ou natureza desses recebimentos, quando em verdade, a receita deste mês foi de R\$ 240.466,67...*”

Primeiramente, esclareço que, como já visto, considerados os trimestres em que restou constatado que a receita submetida à tributação por parte da contribuinte revelou-se inferior à apurada pela Fiscalização (primeiro e segundo trimestres), as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL foram revisadas em primeira instância, de modo que em cada um desses períodos (trimestres) foi apurada a receita efetiva, representada pela soma algébrica dos valores correspondentes aos meses que integram os citados períodos, isto é, os valores maiores que os apurados pela Fiscalização serviram para reduzir as insuficiências detectadas por meio da ação fiscal. Assim, em conformidade com a denominada TABELA DE EXONERAÇÃO constante da decisão de primeira instância, os montantes tributáveis passaram a ser os seguintes:

PERÍODO	APURADO PELA FISCALIZAÇÃO	MANTIDO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA
1º TRIMESTRE/2003	6.440,06	0,00
2º TRIMESTRE/2003	75.501,59	64.411,64

Correto, a meu ver, o procedimento adotado pela Turma Julgadora de primeiro grau, eis que, tratando-se de IRPJ e CSLL cuja a tributação tem por base o lucro presumido, que foi o regime de opção da Recorrente (DIPJ, fls. 247), a receita a ser

considerada é a referente ao trimestre. Correta também a decisão ao não considerar o resultado algébrico na determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS, vez que, sendo mensal a apuração, não existe amparo legal para excluir em determinado período eventual receita a maior computada em período diverso. No caso, efetivamente comprovada por meio de documentos hábeis e idôneos o recolhimento indevido de contribuição e adotados os procedimentos da legislação que regem a matéria, a contribuinte poderia promover a compensação tributária em períodos subseqüentes.

Destaco que a Recorrente, em virtude de, em essência, repisar argumentos trazidos por ocasião da interposição da peça impugnatória, não contradita os procedimentos adotados pela autoridade julgadora de primeira instância.

Rejeito, também em âmbito preliminar, os argumentos da Recorrente de que a autoridade fiscal não especificou a origem ou natureza dos recebimentos e de que não se identifica no “*sucinto relatório constante do Termo de Encerramento*” a forma pela qual foram apuradas as omissões de receita. Isto porque identifiquei informação no citado Termo de Encerramento no sentido de que os valores recebidos foram determinados com base em planilhas e contratos apresentados pela própria contribuinte.

Não obstante o registro acerca da reiteração de argumentos esposados na impugnação, no recurso voluntário a contribuinte traz quadro demonstrativo e anexa documentos, antes não apresentados, com o intuito de comprovar a alegação de que, excetuado o mês de maio, os valores contabilizados foram sempre maiores dos que os apurados pela Fiscalização.

Analisando o quadro de fls. 413, constato que, para os períodos para os quais a Fiscalização apontou ter ocorrido omissão de receitas, a Recorrente consignou os seguintes montantes:

FEVEREIRO/2006: 145.243,69

MAIO/2006: 240.466,97

JUNHO/2006: 113.490,81

Os totais acima encontram-se detalhados nos demonstrativos de fls. 433, 434 e 435.

Relativamente aos meses de fevereiro e junho de 2003, releva destacar que a planilha de fls. 314, elaborada pela Fiscalização, consigna os mesmos valores totais, isto é, incluída a atualização monetária, que a Recorrente indica no quadro de fls. 413, quais sejam, R\$ 145.243,69 e R\$ 113.490,81 para fevereiro e junho, respectivamente.

A omissão, entretanto, foi considerada em relação ao valor líquido, ou seja, excluída a atualização monetária (R\$ 141.683,75 para fevereiro, e R\$ 103.490,81 para junho).

Portanto, no que tange aos meses de fevereiro e junho de 2003, nenhuma discussão cabe acerca dos valores dos recebimentos considerados pela autoridade fiscal. A questão a ser enfrentada diz respeito ao fundamento da omissão, e, quanto a esse aspecto, ela se justifica pelo fato de a contribuinte declarar para os referidos meses os montantes de R\$

135.243, 69 e R\$ 103.490,81, ao invés de R\$ 145.243,69 e R\$ 113.490,81 (vide DIPJ, fls. 247/281)

Correta, pois, a meu ver, a imputação de omissão de receitas, relativamente aos meses de fevereiro e junho de 2003.

Quanto ao mês de maio, em relação ao qual foi imputada à Recorrente omissão no valor de R\$ 67.568,02, resultado da diferença entre os recebimentos levantados pela Fiscalização (R\$ 308.034,99) e o que foi escriturado/declarado pela contribuinte (R\$ 240.466,97), não encontro nos autos elementos capazes de servir de suporte para o cômputo do valor de R\$ 308.034,99 a título de recebimentos, eis que tanto as folhas do Razão aportadas ao processo pela autoridade autuante, especialmente as de fls. 305/311, como as trazidas pela Recorrente por meio da peça recursal, indicam que os citados recebimentos situam-se próximo ao montante de R\$ 240.466,97¹, valor que foi considerado na declaração apresentada ao Fisco.

OUTRAS RECEITAS

Admite a Recorrente que, relativamente às vendas a prazo, a atualização monetária prevista contratualmente não foi considerada, para fins de determinação do LUCRO PRESUMIDO, como “outras receitas”, mas, sim, como integrante do “preço” e, portanto, submetida ao coeficiente de determinação do citado lucro. Sustenta a procedência do procedimento por ela adotado com base no fato de ter sido editada, em 2005, a Lei nº 11.196, que expressamente determina que o coeficiente de determinação do lucro presumido deve também ser aplicado às receitas financeiras decorrentes da comercialização de imóveis das pessoas jurídicas que explorem atividade imobiliária em geral.

Penso de forma diversa.

Com efeito, observadas as disposições contidas no art. 144 do Código Tributário Nacional, em especial a que esclarece que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, resta indubitável que os acréscimos às prestações, no caso de operação imobiliária, tinham, à época da ocorrência dos fatos que aqui se encontram sob apreciação, tratamento tributário distinto do dispensado ao preço pago pelo imóvel no regime de tributação com base no lucro presumido.

Na mesma linha do entendimento esposado pela autoridade de primeiro grau, e em consonância com a interpretação feita por meio do Parecer Normativo CST nº 63, de 1975, tratando-se de alienação de imóveis em que os respectivos contratos têm previsão de duas transações distintas, isto é, uma operação de compra e venda, por preço determinado; e outra de financiamento do referido preço, os acréscimos relativos a esse financiamento não integram o preço da transação, razão pela qual não podem ser submetidos ao coeficiente de presunção na determinação das exações devidas, mas, sim, às regras contidas no art. 521 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), *verbis*:

Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o

¹ Embora tenham sido identificadas algumas diferenças, diante da enxeressividade dos valores, é bem possível que isso tenha ocorrido em razão da má qualidade das cópias digitalizadas anexadas ao processo.

disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

[...]

GRIFO NOSSO

Ao contrário do que entende a Recorrente, penso que a edição da Lei nº 11.196, de 2005, que, objetivando trazer incentivos aos empreendimentos imobiliários no país, modificou o tratamento aqui referenciado, conforme art. 34 abaixo transcrito, fortalece o posicionamento ora esposado, eis que, consoante as disposições contidas no art. 132 do diploma em referência, o preconizado pelo art. 34 da citada lei só produziu efeitos a partir de 1º de janeiro de 2006, restando indubitável, assim, a ausência de natureza interpretativa da norma introduzida no cenário jurídico-tributário, o que inviabiliza a sua aplicação com efeitos retroativos.

Art. 34. Os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 15.

.....

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato."

Diante de todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para: a) excluir o IRPJ e a CSLL incidentes sobre a omissão de receita mantida em primeira instância, eis que, considerado o somatório algébrico das diferenças de receitas auferidas/recebidas nos meses de abril (-R\$ 11.359,95), maio (R\$ 0,00) e junho (R\$ 7.933,57) não resulta em valor positivo; e b) excluir o PIS e a COFINS incidentes sobre a matéria tributável do mês de maio de 2003 (R\$ 67.568,02).

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator