



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

Processo nº 10480.005820/96-48
Recurso nº 153.852 De Ofício
Matéria IRPJ e OUTROS - EXS.: 1991 a 1994e
Acórdão nº 105-16.938
Sessão de 16 de abril de 2008
Recorrente 4ª TURMA/DRJ- RECIFE/PE
Interessado BETONBAU ENGENHARIA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - EXERCÍCIO: 1991, 1992, 1993, 1994

Ementa: CUSTOS/DESPESAS NÃO COMPROVADOS - COMPROVAÇÃO NA FASE LITIGIOSA - Correta a decisão de primeira instância que exonerou as exigências correspondentes a custos ou despesas não comprovados, no montante que restou comprovado na fase litigiosa do processo.

OMISSÃO DE RECEITAS - SUBFATURAMENTO - FALTA DE COMPROVAÇÃO - Correta a decisão de primeira instância que exonerou as exigências correspondentes a omissão de receitas por subfaturamento na venda de imóveis, se não restou perfeitamente comprovada a venda de algum imóvel por valor notoriamente inferior ao valor de mercado.

OMISSÃO DE RECEITAS - FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DA VENDA DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS - Correta a decisão de primeira instância que exonerou as exigências correspondentes a omissão de receitas por falta de contabilização da venda de unidades imobiliárias, se o contribuinte logrou comprovar que a receita foi registrada na contabilidade ou, em outra situação, que a venda foi desfeita dentro do mesmo período de apuração, sem efeitos fiscais.

GLOSA DE DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS - Correta a decisão de primeira instância que exonerou as exigências por glosa de despesas consideradas pelo Fisco como não necessárias, nas situações em que não restou comprovado que os desembolsos oneraram o resultado contábil/fiscal, ou, por outro lado, quando o Fisco não comprovou que os gastos foram em benefício de terceiros.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP - PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/1990 A 28/02/1993

EMPRESAS EXPLORADORAS DAS ATIVIDADES DE CONSTRUÇÃO EM GERAL - Até o advento da MP nº 1.212/95, as empresas exploradoras do ramo de construções em geral estão sujeitas ao recolhimento da Contribuição para o PIS com base na LC nº 07/70, na modalidade PIS/Repique.

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF - EXERCÍCIO: 1990, 1991, 1992, 1993

ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL - INSUFICIÊNCIA DE DESCRIÇÃO - EXONERAÇÃO CORRETA - Correta a exoneração, em primeira instância, de exigência do imposto de renda na fonte para a qual o enquadramento legal é inaplicável e a descrição dos fatos é insuficiente para a correta caracterização da infração.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (ILL) - EXONERAÇÃO CORRETA - Correta a decisão de primeira instância que exonerou a exigência do ILL, quando a empresa é sociedade limitada cujo contrato societário não prevê distribuição automática dos lucros auferidos.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - ANO-CALENDÁRIO: 1991, 1992, 1993

JUROS MORATÓRIOS - TRD - Correta a exoneração, em primeira instância, dos juros moratórios calculados com base na variação da TRD no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

MULTA DE OFÍCIO - REDUÇÃO - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA - Correta a decisão de primeira instância que reduziu de 100% para 75% as multas de ofício aplicadas no lançamento, em atenção ao princípio da retroatividade benigna da legislação, em matéria de penalidades, insculpido no art. 106 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE CLÓVIS ALVES
Presidente




WALDIR VEIGA ROCHA

Relator

Formalizado em: 30 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, IRINEU BIANCHI, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, ALEXANDRE ANTÔNIO ALKMIM TEIXEIRA E JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, momentaneamente o Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO.

Relatório

BETONBAU ENGENHARIA LTDA., já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de 6.113.849,81 UFIR, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, às fls. 01/02.

As infrações apuradas são assim descritas pela autoridade que efetuou a autuação, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 46/51:

- Glosa de Despesas/Custos, por falta de comprovação: exercícios 1991 e 1992.
- Omissão de receitas, por subfaturamento na venda de unidades imobiliárias: exercícios 1991, 1992 e 1993.
- Omissão de receitas, por falta de escrituração da venda de unidades imobiliárias: exercícios 1993 e 1994.
- Custos, despesas operacionais e encargos não necessários: exercícios 1991, 1992 e 1993.

Foi, então, lavrado o Auto de Infração do IRPJ (fl. 12) e reflexos da contribuição para o PIS (fl. 19), FINSOCIAL (fl. 25), COFINS (fl. 29), IRF (fl. 35) e Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL – fl. 42), para exigência de crédito tributário referente aos fatos geradores compreendidos nos períodos de 01/01/1990 a 31/01/1993.

Devidamente cientificada e não se conformando com o procedimento fiscal, a contribuinte apresentou sua impugnação (fls. 318/328), em que questiona integralmente os autos de infração.

Houve um primeiro pedido de diligência fiscal em 31/03/1998 (fls. 907/911) para esclarecimento de diversos pontos relativos às infrações, em razão da contribuinte ter apresentado a documentação solicitada no curso da ação fiscal somente por ocasião da peça impugnatória.





Uma segunda diligência fiscal foi solicitada pela Autoridade Julgadora (fls. 2511/2516) em 24/11/2000, com o fim de sanear as faltas verificadas nos esclarecimentos prestados pela autoridade fiscal por ocasião da 1ª solicitação de diligência, a saber: (i) falta de declaração sobre qualquer das matérias; (ii) não pronunciamento sobre a autenticidade dos documentos apresentados através de cópias, quais os considerados hábeis e os não-hábeis e o porquê; (iii) não elaboração de informação fiscal com análise e esclarecimentos necessários ao deslinde das questões, objeto do litígio.

A conclusão dessa segunda diligência consta do Termo de Diligência Fiscal (fls. 2686/2700), datado de 17/09/2003. Foi oferecido prazo para manifestação à então impugnante, que aditou razões de defesa, conforme fls. 2704/2710, mais uma vez questionando toda a autuação.

Houve, ainda, um terceiro pedido de diligência fiscal, mediante a Resolução DRJ/Recife nº 160/2003 (fls. 2712/2736), de 15/12/2003, para esclarecer aspectos ainda obscuros referentes à acusação de subfaturamento na venda de unidades imobiliárias.

A 4ª Turma da DRJ em Recife/PE analisou a impugnação apresentada pela contribuinte, bem assim o resultado das três diligências até então determinadas e, por via do Acórdão nº 13.483, de 7 de outubro de 2005 (fls. 2859/2920), considerou parcialmente procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1990, 1991, 1992, 1993

Ementa: DESPESAS NÃO COMPROVADAS - É legítima a glosa de despesas que reduziram o lucro real se o sujeito passivo, no curso da ação fiscal, bem como na fase litigiosa, não apresenta documentos hábeis e idôneos comprovando as operações que resultaram nas despesas glosadas.

DESPESAS OPERACIONAIS. DEDUTIBILIDADE. ÔNUS DA PROVA.

Compete ao contribuinte, o ônus da prova da dedutibilidade das despesas que importem redução do crédito tributário, condicionadas à sua efetiva realização, necessidade, normalidade e usualidade.

OMISSÃO DE RECEITAS – ÔNUS DA PROVA.

A omissão de receitas, caracterizada pela prática de preços diferenciados, não dispensa a prova de sua ocorrência. Indícios colhidos junto à fiscalizada demandam maior aprofundamento da ação fiscal, no sentido de levar o julgador a convicção de que o ilícito fiscal está devidamente caracterizado.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – IRRF, PIS, CSLL, COFINS, FINSOCIAL.

A tributação reflexa é matéria consagrada na jurisprudência administrativa e amparada pela legislação de regência, devendo o entendimento adotado em relação aos respectivos Autos de Infração acompanharem o do principal em virtude da íntima relação de causa e efeito.



PIS – EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL – CANCELAMENTO.

As empresas de construção civil, no período entre 01/93 e 02/96, recolhem o PIS nas modalidades dedução e repique, nos termos da Resolução CMN nº 482, VI, “b” e da Portaria MF nº 142/82.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (ILL) EXIGIDO COM BASE NO ART. 35 DA LEI 7.713/88. CANCELAMENTO. *Em face da declaração de inconstitucionalidade do dispositivo legal que dava suporte, não prevalece a exigência do ILL em relação às sociedades por quotas de responsabilidade limitada, no caso em que o contrato social, na data do encerramento do período-base de apuração, não previa a disponibilidade, econômica ou jurídica, imediata ao sócio cotista, do lucro líquido apurado.*

TAXA REFERENCIAL DIÁRIA (TRD) – SUBTRAÇÃO DA APLICAÇÃO *Subtrai-se a aplicação de juros de mora calculados com base na TRD no período compreendido entre 04/02/1991 e 29/07/1991.*

O contribuinte foi cientificado da decisão, por via postal, em 22/03/2006, conforme Aviso de Recebimento à fl. 2938. Até 08/09/2006 não houve qualquer manifestação de sua parte, seja para recorrer, pagar ou parcelar, consoante informação da autoridade administrativa, à fl. 2942. Não houve, portanto, recurso voluntário quanto à parte da decisão que lhe foi desfavorável.

Na parte favorável ao contribuinte, como a exoneração de crédito tributário superou o limite de alçada (R\$ 500.000,00), a Turma Julgadora recorreu de ofício a este Colegiado. À época, esse procedimento era disciplinado pelo art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, e, ainda, pela Portaria MF nº 375/2001.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA, Relator

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar a modificação introduzida pelo art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicada no DOU de 07/01/2008, a seguir transcrito:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

No caso em tela, ao somar os valores correspondentes a tributo e multa exonerados em primeira instância (vide demonstrativo à fl. 2932), verifico que superam o limite de um milhão de reais, estabelecido pela norma em referência.

Portanto, mesmo com a alteração do limite de alçada, o recurso de ofício permanece cabível, e dele conheço.

Quanto ao mérito, passo a analisar, item a item, os créditos tributários exonerados, objeto do presente recurso de ofício, inclusive no que toca aos reflexos tributários, penalidades e encargos.

GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS

A Autoridade Julgadora, em primeira instância, exonerou os créditos tributários referentes aos custos/despesas que restaram comprovados. Trata-se de matéria eminentemente probatória, já exaustivamente analisada às fls. 2884/2892, inclusive com o apoio das três diligências que foram determinadas anteriormente à decisão recorrida. Por esse motivo, considero desnecessário tecer maiores comentários, e nego provimento ao recurso de ofício.

OMISSÃO DE RECEITAS POR SUBFATURAMENTO NA VENDA DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS

Este item do lançamento foi considerado totalmente improcedente, em primeira instância, ao fundamento de que a fiscalização não teria apresentado, em nenhum momento, os preços de mercado segundo a legislação pertinente. Assim, a acusação de subfaturamento restaria esvaziada.

Também aqui não faço reparos à decisão recorrida. Por relevante e esclarecedor, transcrevo, abaixo, trecho do acórdão (fls. 2904/2905), cuja linha de raciocínio e conclusões adoto.

Como esta infração de omissão de receitas foi caracterizada sob a alegação da fiscalização de que os preços de alienação de imóveis eram não condizentes com os valores de mercado, necessário se faz citar o Parecer Normativo CST nº 69/77.

Segundo o Parecer Normativo CST nº 69/77, que versa a respeito do conceito “preço de mercado” na alienação de imóveis, tratado no Decreto-lei 1.381/74; em seus itens 6, 7 e 8 abaixo transcritos, o mesmo estabelece que:

“6. Ao analisar esse dispositivo¹ o parecer Normativo CST nº 449/71 (DOU de 18.08.71), em seu item 7. dispõe que ‘resta saber o que se há de entender por valor notoriamente inferior, já que, nos termos da lei, não é suficiente para caracterizar a infração um valor meramente inferior, sem que essa inferioridade seja notória. Há se ser sabida de todos, não do público em geral, mas do que costumam transacionar com os referidos bens, ou constatada através de publicações especializadas. Se há controvérsias em torno, cujo deslinde dependa de pesquisas mais aprofundadas, então já não mais será notório.’



¹ O dispositivo legal analisado pelo Parecer Normativo CST nº 449/71 é o art. 251 do RIR aprovado pelo Decreto nº 58.400, de 10.05.1966, que trata sobre distribuição disfarçada de lucros.

7. *Conjugando os dois Pareceres Normativos citados² verifica-se que o valor ou preço de mercado é aquele normal e corrente, conhecido por quem milita no ramo, ou constatado, ainda, através de publicações especializadas. Pode-se ir além, interpretando no caso sob exame, como preço de mercado, aquele que seria alcançado se o imóvel fosse alienado, à vista, levando-se em conta o seu estado físico, localização, desgaste, previsão de vida útil ou outros aspectos pertinentes.*

8. *Logicamente, na determinação desse preço pode a empresa individual recorrer a avaliação de órgãos especializados, públicos ou privados, e mesmo qualquer pessoa física ou jurídica, que comprove habilitação técnica e de reconhecida idoneidade."*

Aparta-se do parecer acima transcrito que valor de mercado é aquele normal e corrente, conhecido por quem milita no ramo, ou constatado, ainda, através de publicações especializadas, podendo-se recorrer à avaliação de órgãos especializados, públicos ou privados, e mesmo qualquer pessoa física ou jurídica, que comprove habilitação técnica e de reconhecida idoneidade.

A Autoridade Fiscal, considerando que dificilmente um imóvel é comercializado com variação percentual de desconto além de 30%, não aceitou os descontos que excederam a este percentual, autuando a contribuinte por subfaturamento na venda de unidades. Para efetuar o cálculo das diferenças nos valores de vendas, a fiscalização adotou como parâmetro de atualização monetária o valor do dólar-médio da SRF. A aplicação de tal método de cálculo não encontra fundamento na legislação, o que vai resultar em diferenças de valores que vão significar apenas presunções extra-legais de omissão de receitas.

A presunção de que o valor de venda de todos os imóveis não poderia ser abaixo da variação no percentual de 30% do maior valor de alienação deles não é uma verdade irrefragável, principalmente ao se utilizar indevidamente do parâmetro dólar-médio, mas sim uma presunção de omissão de receita que não encontra amparo legal. Não há prova nos autos de que o valor da venda dos imóveis em tela estivesse subfaturado, o que afasta a exigência fiscal.

Na tentativa de melhor fundamentar os lançamentos tributários deste item, foi solicitada a terceira diligência, a qual apresentou como resultado as Certidões Negativas do ITBI referentes aos imóveis vendidos pela empresa Betonbau Engenharia Ltda, fornecidas pela Prefeitura do Recife.

Ao serem analisadas tais certidões negativas emitidas pela Prefeitura do Recife, verifica-se que os dados informados como valores da operação e os valores das avaliações para fins de cobrança do ITBI, em sua maioria, não trazem relação com os valores fornecidos pela contribuinte como sendo os valores de venda das diversas unidades imobiliárias relacionadas. Considerando ser o período fiscalizado marcado por elevados índices inflacionários, deve-se salientar ainda que as datas de avaliação realizada pela Prefeitura do Recife foram bem posteriores às datas de venda, se em alguns casos a diferença é de meses, em outros a diferença chega a ser de anos. Outro dado a ser considerado é que os parâmetros adotados pela Prefeitura do Recife para a

 ² Os dois Pareceres Normativos citados são o PN CST nº 449/71 e o PN CST nº 119/75. este último analisa o caso de alienações de imóveis de pessoa física a empresa a que esteja vinculada, gozando dos favores previstos no artigo 4º, do Decreto-lei nº 1.381/74 e artigo 101, § 2º, alínea "a" do RIR, aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02 de setembro de 1975, e conclui que a referida alienação deve ser feita pelo preço normal e corrente de mercado, sob pena de a diferença paga a maior ser considerada distribuição disfarçada de lucros.

avaliação dos valores foram aqueles preconizados pela legislação do ITBI, imposto de competência municipal, os quais não guardam necessariamente respeito à legislação do IRPJ, tributo de competência da União. Além disso, quanto aos valores informados pela Prefeitura do Recife como tendo sido da operação, não se tem como precisar qual foi a fonte de cada um desses valores.

Dessa forma, pode-se afirmar que, mesmos após as diligências solicitadas, em nenhum momento a fiscalização apresentou, conforme determina a legislação pertinente, **os preços de mercado** e por consequência, não demonstrou, a partir de cálculos/procedimentos concretos e com base em índices de correção permitidos em lei, o indubitável subfaturamento alegado, ou seja, o valor da venda de algum imóvel notoriamente inferior ao valor de mercado.

Assim, nego provimento ao recurso de ofício, também quanto a este item.

OMISSÃO DE RECEITAS, POR FALTA DE ESCRITURAÇÃO DA VENDA DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS

Mais uma vez, trata-se de questão probatória.

O valor de Cr\$ 100.000.000,00, correspondente à venda, em 20/03/1992, do apartamento 701 do Ed. Vila Cláudia foi objeto de diligência. Restou comprovada a contabilização, em 30/03/1992, de igual valor na conta "receitas de incorporação de imóveis", referente à venda de apartamento usado Edf. Villa Cláudia.

Em primeira instância, a autoridade julgadora assim concluiu:

Dessa forma, havendo a demonstração de uma efetiva contabilização da operação de venda do apto 701 do Ed. Vila Cláudia, o entendimento é que não houve omissão de receita no valor de Cr\$ 100.000.000,00, devendo ser considerado improcedente o referido lançamento tributário.

Quanto à acusação de omissão de receitas de Cr\$ 4.500.000.000,00, pela não contabilização, em 23/11/1992, dos apartamentos 201, 501 e 901 do Ed. Itaquatiara Village, no curso da segunda diligência fiscal restou comprovado o distrato da negociação em 22/12/1992, dentro do próprio ano da negociação. A autoridade julgadora considerou que a falta de contabilização da venda e do respectivo distrato, no mesmo ano, não tem qualquer efeito fiscal, pelo que exonerou o lançamento correspondente.

Nas duas situações aqui descritas, não faço qualquer reparo à decisão recorrida, pelo que nego provimento ao recurso de ofício, também neste item.

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS NÃO NECESSÁRIOS

O Termo de Verificação Fiscal (fl. 50) divide essa infração, descrevendo situações distintas, conforme a seguir:



Não se identifica, como despesas operacionais aquelas não necessárias às atividades da empresa, as não comprovadas bem assim as passíveis de imobilização, somente são dedutíveis as despesas comprovadas através de documentos revestidos dos requisitos legais e que guardam estrito relacionamento com a atividade explorada e com

a manutenção da fonte produtora, em tese, somente são dedutíveis, despesas que, além de preencherem os requisitos de necessidade, normalidade e usualidade, apresentarem-se com a devida comprovação, com documentos hábeis e idôneos.

1990	Aquisição de Ordenhadeira mecânica conforme documentos anexos.	
	Nota fiscal 041539	Valor: 2.150.056,26
	Frete respectivo	Valor: 297.135,81
1990	Tecidos e itens de decoração	Valor: 1.099.839,00

Notas fiscais com destinação diversa daquela do objeto da empresa. Notas fiscais com rasuras quanto ao destino das mercadorias, itens adquiridos não condizentes com as atividades da empresa, tais como: peças para barcos, baixelas, bandejas, arame farpado, mourões, arranjos florais, tecidos, espelhos, móveis destinados a endereço presumidamente de sócia ou pessoa a ele ligada, peças para tratores/implementos agrícolas, tapetes persas, adquiridos de fornecedores não usais, em locais não relacionados com as obras em execução pela empresa. Materiais de construção adquiridos em locais onde não há obras da empresa e sim fazenda da pessoa do sócio. Evidente destinação a utilização em proveito da pessoa do sócio.

1990	Despesas diversas	Valor: 409.175,41
1991	Material de construção destinado a benefício do sócio.	Valor: 1.493.188,00
	Material de construção destinado a benefício do sócio.	Valor: 2.813.621,00
1992	Material de construção destinado a benefício do sócio.	Valor: 2.223.794,07

O acórdão recorrido trata deste item da autuação em dois trechos distintos: nas fls. 2893/2902, analisa os fatos geradores dos períodos 1991 e 1992, respectivamente exercícios 1992 e 1993. Nas fls. 2909/2913, discorre sobre os fatos geradores do período 1990, exercício 1991.

A glosa no valor de Cr\$ 2.150.156,26 (ordenhadeira mecânica) foi considerada improcedente em primeira instância, posto que foi constatado em diligência que esse valor foi contabilizado a débito do ativo permanente da empresa, e não de conta de resultado. Assim, incabível a glosa.

A glosa no valor de Cr\$ 297.135,81 foi considerada procedente em primeira instância, e não mais integra o litígio.

A glosa no valor de Cr\$ 1.099.839,00 (tecidos e itens de decoração) foi considerada improcedente em primeira instância. Já desde a impugnação, a interessada afirmava que esses valores teriam sido contabilizados a débito de seu ativo permanente, e não de conta de resultado. Em diligência, tal afirmação foi comprovada pelo Auditor-Fiscal encarregado do feito, constando dos autos cópias dos livros Diário e Razão (fls. 2610 e 2614). Incabível, portanto, a glosa.

A glosa no valor de Cr\$ 409.175,41 (despesas diversas) foi considerada parcialmente procedente em primeira instância. Do total, foi considerada improcedente a glosa de Cr\$ 114.621,76, correspondente à nota fiscal 5655, não contabilizada pela interessada. Ao final, restou comprovado que esse documento não representava compra e venda, mas simples remessa de mercadorias que constavam de outra nota fiscal (fls. 275 e 300). Incabível, portanto, a glosa. A diferença de Cr\$ 294.552,85, mantida em primeira instância, não mais integra o litígio.

A glosa no valor de Cr\$ 1.493.188,00 (material de construção destinado ao sócio) foi considerada improcedente em primeira instância. Esse valor consiste de cinco notas fiscais, das quais quatro a interessada comprovou que não foram contabilizados a débito de conta de resultado, mas sim a débito de seu ativo permanente. Quanto à quinta nota fiscal, a interessada alega que não teria sido contabilizada, mas tão somente escriturada no Livro de Registro de Entradas. O Fisco não conseguiu provar de forma diversa, nem mesmo durante as diligências empreendidas. Incabível, assim, a glosa.

A glosa no valor de Cr\$ 2.813.621,00 (material de construção destinado ao sócio) foi considerada parcialmente procedente em primeira instância. Integram esse total dezenove notas fiscais, das quais seis (de números 3009, 1611, 1601, 1540, 1616 e 1594, totalizando Cr\$ 814.542,00) foram aceitas pela autoridade *a quo*, que assim fundamentou sua decisão (fls. 2895, 2898 e 2899):

[...] contribuinte alegou ser materiais aplicados no Conjunto Residencial Nova Cupira, anexando o respectivo contrato ao processo. Por outro lado, a Autoridade Autuante, apesar de afirmar, não demonstrou com provas que tais notas fiscais se destinavam à fazenda do sócio. Como o contrato com a CEF foi assinado em 15/10/1991 e esta nota fiscal foi emitida em 25/10/1991, deve-se aceitá-la como custo dedutível, já que o material foi adquirido posteriormente ao contrato do conjunto residencial ser firmado e outra utilização não foi pela Autoridade Fiscal comprovada.

Desta forma, do total glosado de Cr\$ 2.813.621,00, foram exonerados Cr\$ 814.542,00 e mantidos Cr\$ 1.999.079,00, os quais não mais integram o litígio.

A glosa no valor de Cr\$ 2.223.794,07 (material de construção destinado ao sócio) foi considerada parcialmente procedente em primeira instância. Esse valor consiste de sete notas fiscais, das quais três (de números 1665, 1719 e 31769, totalizando Cr\$ 1.655.255,00) foram aceitas pela autoridade *a quo*, que assim fundamentou sua decisão, no que tange aos dois primeiros documentos fiscais mencionados (fls. 2900/2902):

[...] contribuinte alegou ser materiais aplicados no Conjunto Residencial Nova Cupira, anexando o respectivo contrato ao processo. Por outro lado, a Autoridade Autuante, apesar de afirmar, não demonstrou com provas que tais notas fiscais se destinavam à fazenda do sócio. Como o contrato com a CEF foi assinado em 15/10/1991 e esta nota fiscal foi emitida em 08/02/1992, deve-se aceitá-la como custo dedutível, já que o material foi adquirido posteriormente ao contrato do conjunto residencial ser firmado e outra utilização não foi pela Autoridade Fiscal comprovada.

Para a terceira nota fiscal, a fundamentação para exonerar a glosa, em primeira instância, é a seguir transcrita:

Nota Fiscal 31769 – Conserto de uma bomba injetora – valor Cr\$ 528.800,00: apesar de a contribuinte ter reconhecido em sua primeira impugnação a existência dessa bomba injetora, em sua impugnação à primeira diligência afirmou que a citada nota não foi paga pela empresa e, portanto, não contabilizada, pelo fato de não pertencer à empresa, inexistindo qualquer lesão ao fisco. Por outro lado, a Autoridade Autuante não comprovou, através dos livros contábeis da contribuinte, a efetiva escrituração desse valor em conta de resultado.

Desta forma, do total glosado de Cr\$ 2.223.794,07 foram exonerados Cr\$ 1.655.255,00 e mantidos Cr\$ 568.539,07, os quais não mais integram o litígio.



Quanto a este item da autuação, considero irrepreensíveis os critérios utilizados pela autoridade julgadora em primeira instância, ao exonerar os créditos tributários acima descritos. Não se há de glosar despesas com base em nota fiscal de simples remessa. O mesmo se pode dizer quando a contabilidade comprova que o débito se deu em conta do ativo permanente, e não de resultados. Em algumas situações, o Fisco não logrou comprovar que as notas fiscais glosadas reduziram o resultado, nem mesmo durante as diligências empreendidas. Finalmente, naquelas situações em que a acusação é de que as despesas teriam como beneficiário o sócio, se a empresa indica e comprova a obra em que foram utilizados os materiais, e se o Fisco não apresenta prova indiscutível do benefício ao sócio, mas tão somente indícios, correta a exoneração da exigência.

Também quanto a este item da autuação, portanto, não faço reparos à decisão recorrida, e nego provimento ao recurso de ofício.

PIS – EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL

Como reflexo tributário das infrações identificadas pelo Fisco, onde cabível, foi constituído crédito tributário da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) nos períodos de apuração de janeiro/1990 a fevereiro/1993, com base na Lei Complementar nº 7/1970, art. 3º, alínea “b”. Essa modalidade da contribuição ficou conhecida como PIS-Faturamento, posto que sua base de cálculo é o faturamento das empresas contribuintes.

Em primeira instância, a Turma Julgadora considerou inaplicável essa modalidade do PIS às empresas que se dedicam a atividades de construção civil, situação da interessada. Por sua ótica, haveria dispositivo legal específico para tais empresas, fixando sua obrigação de recolher a contribuição na modalidade PIS-Dedução e PIS-Repique. Portanto, o enquadramento legal da autuação para tal período estaria equivocado, uma vez que o correto seria citar a Lei Complementar nº 7/70, artigo 3º, § 2º, e não artigo 3º, alínea “b”, como foi feito. Além do enquadramento legal, também a base de cálculo do PIS-Repique é diversa daquela considerada na presente autuação. Por esses motivos, o lançamento foi considerado improcedente, quanto a este aspecto.

A Autoridade Julgadora traz à colação, além do mencionado art. 3º da Lei Complementar nº 7/1970, o inciso VI, alíneas “a” e “b”, da Resolução CNM nº 482, de 20/06/1978, e o Título 5, Capítulo 1, Seção 8, do Regulamento do Pis-Pasep, aprovado pela Portaria MF nº 142, de 15/07/1982.

Constato que foi correta a decisão recorrida. É de se recordar que os fatos geradores ocorreram na plena vigência da Lei Complementar nº 7/1970, restabelecida por força da Resolução do Senado Federal nº 49/1995, a qual retirou do ordenamento jurídico os Decretos-Lei nºs 2445 e 2449, ambos de 1988. Ocorreram, também, antes do início da vigência da Medida Provisória nº 1.212/1995 (aplicável somente para fatos geradores ocorridos a partir de março/1996), a qual trouxe profundas modificações na sistemática da contribuição para o PIS.

E, na sistemática da LC nº 7/1970, às empresas da área de construção civil, o PIS seria devido nas modalidades Dedução e Repique, e não incidindo sobre o faturamento, tal como na presente autuação. Esse entendimento se encontra pacificado, tanto no Primeiro

quanto no Segundo Conselhos de Contribuintes, conforme ilustram as decisões cujas ementas a seguir transcrevo, no que interessa.

[...] PIS/REPIQUE. As pessoas jurídicas que auferirem receita bruta exclusivamente da prestação de serviços recolherão a contribuição para o PIS/PASEP, até a entrada em vigor da Medida Provisória n.º 1.212/95, mediante dedução de cinco por cento do imposto de renda devido ou calculado como se devido fosse (PIS-Dedução) com recursos próprios, em valor idêntico ao da dedução prevista na alínea anterior (PIS-Repique). Incluem-se nessa forma de tributação as empresas cuja receita seja proveniente da execução de obras hidráulicas, de construção civil, de demolição, conservação e reparação de edifícios, estradas, pontes e congêneres e outras semelhantes, por administração, empreitada ou sub-empreitada. [...].
(Ac. 107-07.162, de 15/05/2003, Rec. 129391, Rel. Cons. Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz)

EMPRESAS EXPLORADORAS DAS ATIVIDADES DE CONSTRUÇÃO EM GERAL. Até o advento da MP n.º 1.212/95, as empresas exploradoras do ramo de construções em geral estão sujeitas ao recolhimento da Contribuição para o PIS com base na LC n.º 07/70, na modalidade PIS/Repique.
(Ac. 201-16.472, de 07/07/2005, Rec. 127.154, Rel. Cons. Dalton César Cordeiro de Miranda)

[...] MP Nº 1.212/95 E REEDIÇÕES. CONSEQUÊNCIAS JURÍDICAS. A declaração de inconstitucionalidade da parte final do artigo 18 da Lei nº 9.715/1998 torna exigível a contribuição para o PIS nos moldes da LC nº 07/70 até o período de fevereiro de 1996, inclusive. A partir de março de 1996 vige a MP nº 1.212/95 com plenos efeitos. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. Até o advento da MP nº 1.212/95 as empresas prestadoras de serviços estão sujeitas ao recolhimento da Contribuição para o PIS com base na LC nº 07/70, na modalidade de PIS-Repique. [...]
(Ac. 202-15301, de 06/11/2003, Rec. 124.218, Rel. Cons. Gustavo Kelly Alentar)

Pelo exposto, nego provimento ao recurso de ofício, quanto a este item.

IR FONTE SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (ILL)

Em primeira instância, foi cancelada a exigência do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido (ILL), fulcrado no art. 35 da Lei nº 7.713/88. Afirmar a autoridade julgadora que tal dispositivo veio a ser declarado parcialmente inconstitucional, não prevalecendo em relação às empresas constituídas sob a forma de sociedade limitada, quando em seu contrato social não existe previsão de disponibilidade jurídica ou econômica imediata aos sócios, dos lucros auferidos ao final do período-base. Menciona, ainda, a Instrução Normativa SRF nº 63/1997, a qual teve por base a Resolução do Senado nº 82, de 18 de novembro de 1996, e o Decreto nº 2.194, de 7 de abril de 1997.



Com efeito, verifico que, no caso da sociedade sob exame, sua forma de constituição é de sociedade limitada (anteriormente denominada sociedade por quotas de responsabilidade limitada). No contrato social e alterações (fls. 2638/2685) inexistente cláusula de distribuição automática de lucros. Ao contrário, ali se estipula explicitamente que, após deduzidas as reservas estipuladas por lei e outras, o saldo remanescente terá o destino que os sócios determinarem.

Correta, portanto, a decisão recorrida, a qual afastou a exigência do ILL, pelo que nego provimento ao recurso voluntário, no que tange a este item.

IR FONTE DO PERÍODO 12/1989

À fl. 38, consta tributação de imposto de renda na fonte sobre fato gerador ocorrido em 12/89, no valor apurado de Cr\$ 6.697.968,88. O título atribuído à infração é *RECEITAS OMITIDAS / RECEITAS OPERACIONAIS OMITIDAS / RECEITA DA REVENDA DE MERCADORIAS*, e sua descrição remete ao item 3 do Termo de Encerramento de Ação Fiscal. O enquadramento legal apontado é o art. 44 da Lei nº 8.541/92.

Em primeira instância, essa exigência foi exonerada, ao argumento de que o dispositivo legal apontado é inaplicável a fatos geradores ocorridos em 12/89.

De fato, a Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, foi publicada no D.O.U. do dia 24 do mesmo mês, e seu artigo 57 dispõe explicitamente que “*produzirá efeitos a partir de 1º de janeiro de 1993*”. Por si só, isto já é suficiente para que a tributação de fatos ocorridos em 12/89 com base nesse diploma legal se torne insubsistente.

Acrescento, ainda, que não existe no processo qualquer descrição de infração relacionada a revenda de mercadorias, nem de fatos geradores ocorridos em 1989. Também não existe item 3 no Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fl. 3), nem qualquer descrição que possa esclarecer de que trata a mencionada infração.

Por todos os fundamentos apontados, correta a decisão que exonerou essa exigência, pelo que nego provimento ao recurso de ofício, também neste item.

REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

À época do lançamento, foi aplicada multa no percentual de 100% para as infrações correspondentes a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro/1991, em atenção ao art. 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/1991. Posteriormente, o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, reduziu o percentual aplicável para 75%.

Corretamente, a Turma Julgadora em primeira instância aplicou o princípio da retroatividade benigna em matéria de penalidades, insculpido no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional. Também, aqui, nego provimento ao recurso de ofício.

APLICAÇÃO DA TRD – 04/02/1991 a 29/07/1991



Correta a decisão recorrida, ao excluir os juros moratórios calculados com base na variação da TRD, no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, com fundamento no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 32, de 1997, por se conformar com a pacífica jurisprudência desta Casa, já de longa data. A título ilustrativo, reproduzo trecho da ementa do acórdão nº 105-14.466, de 16/06/2004, cujo teor é idêntico ao do acórdão nº 105-16.008, de 21/09/2006.

[...] – JUROS MORATÓRIOS – TRD – Reexaminados os fundamentos legais e verificada a correção da decisão prolatada pelo órgão julgadora de 1º grau, é de se negar provimento ao recurso de ofício interposto. [...] Correta a exoneração dos juros moratórios calculados com base na variação da TRD no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

Assim, nego provimento ao recurso de ofício, quanto a este item.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2008.



WALDIR VEIGA ROCHA

