



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Recurso nº : 120.505  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXERCÍCIOS FINANCEIROS DE 1992 e 1993  
Recorrente : M. BACELAR CONSTRUÇÕES LTDA.  
Recorrida : DRJ/RECIFE/PE  
Sessão de : 09 de novembro de 1999  
Acórdão nº : 103-20.136

IRPJ - IRRF - CSSL. TEORIA GERAL DO DIREITO - RELAÇÃO JURÍDICA MATERIAL - INOBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS DE LIQUIDEZ, CERTEZA E EXIGIBILIDADE - A ofensa aos princípios de liquidez e certeza que devem povoar o lançamento contamina a segurança da relação jurídica e vicia o crédito tributário, retirando-lhe a sua exigibilidade. Trata-se de infração acoimada que, à luz de diligência fiscal superveniente levada a termo pelo próprio atuante, restou conclusa a dúvida sobre as proveniências e quantificação dos valores iniciais imputados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por M. BACELAR CONSTRUÇÕES LTDA.

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

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
NEICYR DE ALMEIDA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ MAIA (Suplente Convocada), SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS E VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

Recurso nº : 120.505  
Recorrente : M. BACELAR CONSTRUÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

M. BACELAR CONSTRUÇÕES LTDA., empresa já identificada nos autos deste processo, recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade monocrática que não conheceu do mérito de sua impugnação de fls. 105/130.

Constam do presente processo 03 (três) autos de infração.

IRPJ - Consoante fls. 03/10, a exigência em tela no montante de 1.521.094,52 UFIR, referente aos anos-base de 1991 e 1992 - Exercícios Financeiros de 1992 e 1993, origina-se de: no ano-base de 1991: 01 - Não oferecimento à tributação de receita de vendas de imóveis, no montante de CR\$ 187.233.550,32 (item 1.3.2. do TEAF) e omissão de registro de receitas financeiras no montante de CR\$ 2.037.047.677,40 (item 1.3.3 do TEAF). Nos anos-base de 1991 e 1992, omissão de correção monetária dos custos dos imóveis em construção, nos montantes de: ano-base de 1991: CR\$ 678.223.796,09 (item 1.1.1 do TEAF); no primeiro semestre do ano-calendário de 1992, CR\$ 108.081.474,22 (item 1.2.1 do TEAF); no segundo semestre do ano-calendário de 1992, CR\$ 901.475.510,39 (item 1.3.1 do TEAF. Enquadramento legal: arts. 4º, 10, 11, 12, 15, 16 e 19 da Lei nº 7.799/89. Artigo 1º da Lei nº 8.200/91. Artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 19 do Decreto nº 332/91, c/c art. 387, inciso II. Art. 157 e § 1º, 175, 178 e 179 do RIR/80.

IR-FONTE - ILL - auto de infração de fls. 11/16, decorre do auto de infração do IRPJ e se refere aos exercícios financeiros de 1992 e 1993, no valor de 194.859,95 UFIR. Enquadramento legal com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/88.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ O LUCRO - Auto de Infração às fls. 17/22, decorre da exigência do IRPJ e se refere aos exercícios financeiros de 1992 e 1993, no montante de 359.713,08 UFIR, com enquadramento legal apoiado no artigo 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88.

Cientificada da exigência, em 08.05.96, apresentou impugnação, em 04.06.1996, instruindo-a com os documentos de fls. 80/101.

Em síntese são estas as razões vestibulares de defesa extraídas da peça decisória singular:

*\*Receita não Oferecida à Tributação.*

*Considera que o autuante desconhece a legislação tributária que trata da contabilização das receitas das empresas dedicadas à construção de unidades imobiliárias para venda, inclusive por estar desinformado sobre as orientações que emanam da própria administração fiscal.*

*Informa que a questão se encontra pacificada no âmbito da Receita Federal, desde a publicação das Instruções Normativas SRF n.ºs. 84/79, 23/83 e 67/88, e transcreve os itens 10.1, 10.2 e 10.3 da primeira IN citada, para concluir que, de fato, a receita era recebida, mas a venda estava condicionada à liberação da hipoteca (condição suspensiva), razão pela qual os recebimentos eram registrados como um passivo em seus assentamentos contábeis.*

*Como somente efetivava a liberação da hipoteca quando já concluídas as unidades imobiliárias, não tinha porque registrar seus custos em conta de exercícios futuros. Estes eram diretamente transferidos para o resultado, assim como a receita recebida antecipadamente.*

*Por outro lado, no enquadramento legal do fato, não foi arrolado nenhum dispositivo referente à apuração do resultado com a construção de imóveis, arts. 285 a 288 do RIR/80, o que significa que não foram infringidos.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

*Considera absurda a afirmativa da autoridade fiscal de não ter vislumbrado nos períodos seguintes o oferecimento à tributação das receitas questionadas e informa que, embora não constitua objeto da exigência, a afirmativa de que as receitas recebidas antecipadamente nunca eram oferecidas à tributação, significa que a conta só registrava créditos.*

*Ocorreu que com a liberação da hipoteca de cada unidade imobiliária, os valores eram transferidos para o resultado, assim como os custos da unidade vendida registrado na conta "estoque de imóveis".*

*Receitas Financeiras não Tributadas.*

*Trata-se de receitas diferidas, somente oferecidas à tributação quando da liberação da hipoteca, conforme já esclarecido na impugnação do item anterior.*

*Tanto as contas a receber quanto as receitas recebidas e contabilizadas no passivo estariam sujeitas à correção monetária. Se houvesse procedido à atualização das suas receitas diferidas, teria como contrapartida variações monetárias passivas que seriam anuladas pelas variações monetárias ativas decorrente dos direitos recebidos, atualizados monetariamente.*

*O lucro tributável seria o mesmo se tivesse registrado uma variação monetária ativa de Cr\$ 2.037.047.677,40 e igualmente uma variação monetária passiva, produzindo um efeito nulo no resultado do período, ou se registrasse a contrapartida da atualização dos valores recebidos na própria conta "Pendentes".*

*Usando da prerrogativa disciplinada pela Lei nº 8.748/93, que deu nova redação ao art. 18 do Decreto nº 70.235/72, foi acatado, por essa Delegacia, o pedido de diligência proposta às fls. 104/105 dos autos.*

*As conclusões do Auditor Fiscal diligente se encontram às fls. 107/111 do presente processo."*

*Às fls. 105/106, a autoridade singular entendeu necessária a realização de diligência fiscal, objetivando o deslinde de questões atinentes à exigência. Às fls. 108/110, acham-se os resultados da bem elaborada diligência fiscal.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

Através Decisão nº 824/98 (fls. 442/449), a autoridade monocrática lavrou a seguinte sentença assim sintetizada em sua ementa de fls. 442:

**"IRPJ - ILL - CONT. SOCIAL**

*Exercício 1992 e Ano Calendário 1992 (1º e 2º Semestres).*

**LUCRO REAL. VENDA DE IMÓVEIS. CONDIÇÃO SUSPENSIVA**

*Para que o ato negocial seja alcançado pela condição suspensiva prevista no art. 117 do CTN é necessário que conste expressamente do contrato firmado entre as partes, situação jurídica que enseje essa condição.*

**CORREÇÃO MONETÁRIA. BEM BAIXADO.**

*Improcede a exigência de correção monetária de imóveis em estoque para venda baixados, por estar ela compensada no resultado apurado em razão da baixa.*

**MULTA - APLICAÇÃO RETROATIVA.**

*Aplica-se ao fato pretérito, objeto de processo ainda não julgado, a legislação tributária que imponha penalidade menos gravosa do que aquela prevista na época de sua ocorrência.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE, EM PARTE."**

Afastou, similarmente, a exigência do IR-Fonte (ILL) com base no artigo 35 da Lei nº 7.713/88.

Cientificada da decisão em destaque, por via postal (AR de fls. 453), em 11.06.1999, apresentou, em 13.07.1999, contra-razões a seguir elencadas (fls. 455/459):

Após resumir a exação fiscal e a decisão monocrática, assevera que a autoridade julgadora insistiu que a receita de vendas deve prosperar, argüindo que os imóveis prometidos em venda estão hipotecados e, desta forma, somente teriam efeitos jurídicos entre a Caixa Econômica Federal e a autuada. E mais: não consta dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

contratos de promessa de compra e venda expressa condição suspensiva – fato que impede o direito ao seu diferimento.

No que se refere ao item "Receitas Financeiras não Tributadas", a autoridade recorrida insistiu no mesmo argumento anterior, sem atentar para quaisquer das razões oferecidas acerca dos efeitos da atualização monetária das receitas a apropriar.

Argumenta que o presente recurso poderia pautar-se no fato de que todas as unidades imobiliárias sobre as quais recaíram as exigências fiscais já haviam sido efetivamente vendidas por ocasião do auto de infração, inclusive com a liberação de suas hipotecas. Deste modo, os procedimentos contábeis da autuada ensejariam autuação com base em postergação de receitas.

Se a autoridade recorrida reconheceu a improcedência da correção monetária dos imóveis, igualmente não poderia deixar de reconhecer a exclusão dos itens referentes às receitas de vendas não tributadas, bem como as receitas financeiras.

A recorrente provou, não obstante o silêncio da autoridade monocrática, mediante anexação de folhas de seu razão, que as receitas recebidas dos seus clientes e registradas em conta de passivo para apropriação por ocasião da liberação da hipoteca eram, efetivamente, transferidas para o resultado do exercício.

A recorrente insistiu na alegação da condição suspensiva, até a liberação a hipoteca, porque além de entender correto este entendimento, por ocasião de sua peça impugnatória, ainda não houvera transcorrido o prazo decadencial para que a exigência fosse ajustada. Se prejuízo o fisco está assumindo, tal fato se deve à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

demora excessiva na apreciação do litígio e da inteira responsabilidade da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, em Recife.

A receita recebida dos seus clientes foi oferecida à tributação; e, como a atualização monetária dos valores registrados na rubrica "contas a receber" tinha como contrapartida conta de passivo denominada "Pendentes", que registrava as receitas recebidas para serem apropriadas quando da liberação da hipoteca, a conclusão não pode ser outra senão a de que também a atualização monetária já havia sido integralmente oferecida à tributação por ocasião da lavratura do auto de infração - fato esse que somente autorizava o lançamento com base na postergação, hoje "não mais possível de apuração, face o instituto da decadência", nas palavras da Autoridade Recorrida.

A seguir (fls. 458) elenca seis razões que dão aos contratos celebrados o condão da condição suspensiva. Cita, em sua defesa, trechos da lavra do insigne jurista Caio Mário da Silva Pereira acerca do instituto da hipoteca.

Sobre o item "Receitas Financeiras não tributadas", a autoridade monocrática sequer analisou ou contraditou a arguição de que o procedimento contábil da recorrente não teria provocado nenhuma alteração no seu lucro, nem atentou para o fato de que quando apropriadas por ocasião da celebração definitiva do negócio, fora, tal atualização, oferecida integralmente à tributação, antes da lavratura do A.I.

Quanto aos autos de infração decorrentes, requer sejam aplicadas à espécie, os mesmos efeitos afinal declarados.

Por fim, requer seja reconhecida como improcedente a exigência mantida pela autoridade recorrida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

Traz à colagem, às fls. 460/470, concessão de Medida Liminar em Mandado de Segurança, eximindo-a do depósito recursal de que trata a Medida Provisória nº 1.699-42.

Às fls. 471/488, anexa cópia de Contrato de Compra e venda – tipo.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Senhor Presidente,

Por ser tempestivo tomo conhecimento do recurso voluntário.

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

Em sua peça inaugural, de fls. 59/75, sob a égide das páginas 67, assevera a recorrente, mais à lume, que o pacto firmado com os interessados pela compra de unidades dos Edifícios Castelo de Cintra e Notre Dame, a que cognominou de promessa de compra e venda, visava a obtenção de recursos financeiros através de financiamento (mútuo) junto à Caixa Econômica Federal, com cláusula de garantia hipotecária. Com este financiamento, à época da concepção do lançamento dos empreendimentos pretendia-se viabilizar a construção do prédio a que se propôs na medida em que os demandadores das respectivas unidades pudessem se financiar, cada um a seu tempo (subcláusulas 4.1 e 4.9), haurindo recursos junto às instituições financeiras para colimação de suas intenções ou esgotando-se os seus recursos próprios - inteligência da subcláusula 1.3, "a" e "b". Desta forma, a hipoteca incidente sobre a unidade (inclusa a fração ideal) restará liberada.

Como corolário, infere a insurgente, que os empreendimentos, em seu nascedouro, principiaram-se sob o signo da **condição suspensiva**, registrando-se os sinais ou parte do preço recebido em conta do Passivo Exigível a Longo Prazo, a teor de "Receitas Recebidas Antecipadamente".



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

Tal fato, consigna-se, consubstanciado na subcláusula 1.2 da Promessa de Compra e Venda - Escritura Particular, de fls. 278. 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 das subcláusulas 1.3 e alíneas e 4.1 leve-me a concluir de forma indubidosa que se trata de mera alternativa de financiamento a que se oferecia aos interessados - **e não cláusula condicionante para implementação do negócio**, as suas alíneas "a" e "b" corroboram 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 promessa contratual 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 subcláusula 8.1 (fls. 284).

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

da melhor exegese das cláusulas contratuais. Vale dizer: a presença da subcláusula 1.3 reconhece, similarmente, de forma inequívoca, a fragilidade potencial dos recursos próprios de seu público-alvo, abrigando-o, 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 (subcláusula 8.1) - princípios estes consuetudinários 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 nas subcláusulas 7.1 e 7.2, em sendo estas expressamente pactuadas.

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

*\*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-a, 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 n.ºs. 4.8, 4.9 (fls. 282), 7.3, 7.4 (fls. 283) e 7.5 (fls. 284).

Tal condição, similarmente, também resta presente, de forma tácita (artigo 119 do código civil) no item 4.6 do acordo contratual em discussão, mormente por facultar ao alienante transacionar junto a terceiros as notas promissórias havidas aos compradores e representativas de parcela do preço. Tal inferência emerge da conclusão óbvia de que a transformação do caráter *pro solvendo* para o de *pro soluto* das notas promissórias, a um tempo desvincula tais títulos de crédito do contrato (o que o torna perfeito e acabado) e, similarmente, confere disponibilidade jurídica e, conseqüentemente, tipifica o fato gerador do imposto de renda, na medida em que tais títulos, pela sua natureza, se bastam a si mesmos, com traços indiscutíveis de independência ao não se ligarem ao ato originário de onde provieram.

## II - REPERCUSSÕES TRIBUTÁRIAS:

Em nenhum momento de sua defesa, nestes autos, a fiscalizada produziu provas de que tivesse observado as normas da IN/SRF n.º 84/79, tendo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

deixado de demonstrar que houvesse optado pelo cômputo de custos orçados, no prazo certo, em relação a cada empreendimento, separadamente.

Similarmente, não se detectou a existência de registro permanente de estoques para determinação do custo dos imóveis vendidos, consoante a exegese do Decreto-lei nº 1.598/77, art. 27).

Portanto, dentro deste cenário de assinalada precariedade probante é que se remete a análise e a decisão do presente litígio.

Para o deslinde da questão de fundo - objeto deste recurso voluntário (itens 1.3.2 e 1.3.3), louvo-me nas conclusões da diligência fiscal levada a termo pelo próprio fiscal autuante (fls. 108/111).

Assinala o seu autor, *in verbis*, às fls. 111: *Em 31.12.1992, a empresa estornou valores contabilizados de Receita de Vendas de Imóveis (conta 4.01.01.000) que somou CR\$ 187.233.550,32, e de Receitas Financeiras (conta 4.02.01.000) que somou CR\$ 2.037.047.677,40, deixando de tributar tais valores, e levando-os para conta de passivo: Receitas Pendentes (2.03.01.000), que é constituída e fica com um saldo credor de CR\$ 2.224.821.227,72 (...). Continua o agente fiscal diligenciador: Durante todo o ano de 1993, a empresa não procedeu qualquer atualização monetária desse valor (...). Somente em 31.12.1993, assinala no item "b" (fls. 111), a empresa leva à tributação um valor de C\$ 2.194.351,11 (possivelmente, referente à parte do valor originário de CR\$ 2.224.281,21 deixado de tributar em 31.12.1992), porém, exclui da tributação um montante de CR\$ 9.797.353,47, proveniente da sua conta de Receitas Recebidas durante 1993 (...). Às fls. 109, alega que A empresa foi tributada por deixar de pagar o IRPJ e tributos reflexos (C. Social e ILL), em obediência ao princípio da competência dos exercícios. E conclui o fiscal autuante: Logo não se trata de*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

*postergação de tributação de 1992 para 1993, vez que a empresa continuou usando do expediente de "estornar".*

A análise dos autos timbrados pela fragilidade documental me conduz a concluir que a empresa, sob o manto da condição suspensiva, adotava como postulado contábil-fiscal o reconhecimento das receitas de vendas de unidades imobiliárias quando da liberação da hipoteca. Sob condição não implementada, tais ingressos permaneciam em conta patrimonial passiva, sob o título de "Receitas de Exercícios Futuros" a débito da conta de resultado denominada "Venda de Imóveis". Ainda que este procedimento não guarde fidelidade com a condição resolutiva contratual, alia-se a este a forma inconsistente na apuração do resultado que contamina as demonstrações financeiras da recorrente, porém não retira, por inteiro, a aplicação do instituto da postergação tributária - tanto na ótica da receita como dos custos diferidos (salvo existência de prejuízo fiscal no ano-calendário da postergação e, aqui, igualmente sem prova de sua ocorrência). Resta, porque não devidamente aprofundada pela fiscalização, a subsistência dos valores estornados. Cito, como exemplo, o montante de CR\$ 2.194.351,11 (fls. 167) levado a crédito à conta de Resultado do Exercício a teor de receitas antecipadas que, segundo o autor do procedimento (fls. 111) deve-se, **provavelmente**, à verba parcial do valor originário de CR\$ 2.224.281,22 (fls. 147) aqui tributada. Similarmente inconcluso permaneceu o montante de CR\$ 9.797.353,47 (fls. 167) como débito da conta de receita "Venda de Imóveis" e a crédito de "Receitas Antecipadas". Quedou-se o fisco no campo da superficialidade acusatória, reconheça-se, em ofensa meridiana ao que prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional e parcialmente aqui reproduzido: *"Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido (...)."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

Assim, na atividade do lançamento, a caracterização da matéria tributável e o seu correlacionado montante hão de restar perfeitamente configurados, sob pena de não se poder afirmar ter ocorrido sequer o fato gerador. E, esta caracterização é mister da autoridade administrativa, a quem compete a constituição do crédito tributário pelo lançamento.

Ricardo Mariz de Oliveira, *in* "Presunções no Direito Tributário" (Caderno de Pesquisas Tributárias, Vol. 9, Ed. Resenha Tributária, São Paulo, 1.991) preleciona:

*"Das mesmas regras legais fundamentais evidencia-se a impossibilidade de presumir a ocorrência efetiva do fato gerador descrito em tese na lei. Isto é, não só o legislador ordinário não pode declarar como fato gerador, por ficção ou presunção, algo que concretamente não se acomode aos conceitos fundamentais da Constituição e do CTN, ou que efetivamente não tenha ocorrido tal como previsto nas leis maiores, como também o aplicador da lei ordinária não pode presumir que o fato descrito como hipótese na lei ordinária tenha ocorrido realmente."*

Registre-se que, sem a diligência fiscal encetada, verberaria incompreensível o desfecho acusatório inicial, mercê da notável falta de tipificação da matéria em que os autos pretensamente se escudam.

A inexistência de liquidez e certeza do crédito tributário, vale dizer, o quê e o quanto do negócio jurídico contaminam o lançamento fiscal pela via da insegurança da relação jurídica, retirando-lhe a sua exigibilidade.

Desta forma, concluo que o lançamento fiscal naufraga em explícito paralogismo, despido dos apanágios de certeza e liquidez que devem nortear as conclusões das ações fiscais.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO:**

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

**CONCLUSÃO:**

Oriento o meu voto no sentido de se **DAR PROVIMENTO INTEGRAL** ao recurso voluntário.

Sala de Sessões - DF, em 09 de novembro de 1999

NEICYR DE ALMEIDA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10480.023692/99-94  
Acórdão nº : 103-20.136

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 10 DEZ 1999

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

Ciente em, 28 DEZ 1999

  
NILTON CÉLIO LOCATELLI  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL