



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10640.002013/96-93
Recurso nº : 118.796
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex.: 1991 e 1992
Recorrente : CONSÓRCIO INCORPORADOR BRAZ SHOPPING LTDA.
Recorrida : DRJ – JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 17 de março de 1999
Acórdão nº : 108-05.643

IRPJ – VENDA DE IMÓVEL A PRAZO – UNIDADE NÃO TERMINADA – RESULTADO DE EXERCÍCIO FUTURO – De acordo com o item 14.4 da Instrução Normativa 84/79, no caso de venda a prazo de unidade não concluída, com pagamento restante ou pagamento total contratado para depois do período-base da venda, quando optar pela inclusão do custo orçado no custo do imóvel vendido e pelo reconhecimento do lucro bruto proporcionalmente à receita da venda recebida, deve ser levada para resultado a variação monetária ativa da totalidade do saldo a receber de clientes.

IRPJ – RESERVA OCULTA – REFLEXO NA CMB – Não tendo computado a reserva oculta decorrente do lançamento do exercício de 1991 no cálculo da CMB de 1992, a base tributável deve ser ajustada para que se verifiquem os efeitos da correção monetária do patrimônio líquido aumentado pelo lançamento do ano anterior. O contribuinte tem direito de utilizar dos efeitos fiscais decorrentes da reserva oculta gerada em função de lançamento de ofício, que modificou seu patrimônio líquido.

ILL – ART. 35 DA LEI 7.713/88 – Se no contrato social não há previsão para distribuição automática dos lucros apurados, deve ser cancelada a exigência, diante da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

CSL – LANÇAMENTO REFLEXO – Em razão de ter sido lançado por reflexo do lançamento do IRPJ, tendo sido parcialmente cancelado o lançamento matriz, o da CSL também deve seguir o mesmo destino.

Preliminar rejeitada.
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CONSÓRCIO INCORPORADOR BRAZ SHOPPING LTDA.

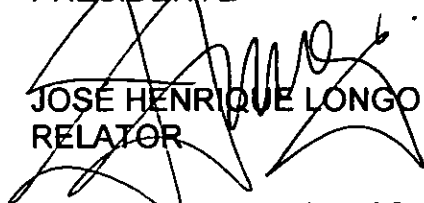
ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **AFASTAR** a preliminar de nulidade, e no mérito, e

Processo nº : 10640.002013/96-93
Acórdão nº : 108-05.643

DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1) Quanto ao IRPJ e CSL, reconhecer, no ano de 1991, os efeitos da reserva oculta afluída no patrimônio líquido no ano de 1990; 2) cancelar a exigência do IR-FONTE, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSE HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 MAI 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ ANTONIO MINATEL, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, NELSON LÓSSO FILHO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº : 10640.002013/96-93
Acórdão nº : 108-05.643
Recurso nº : 118.796
Recorrente : CONSÓRCIO BRAZ SHOPPING LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ sobre lucro real apurado conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 19/22, em que se relatou as seguintes irregularidades, para os anos-calendário 1990 e 1991:

- a) a empresa autuada apresentou em 17/6/94 e 22/4/94, as Declarações de Rendimentos dos exercícios de 1991 e 1992 em formulário IV, que é destinado a sociedades civis de profissão legalmente regulamentada, para apuração de resultado conforme o Decreto-lei 2.397/87;
- b) a autuada apropriou no Resultado do Exercício como Variação Monetária Ativa apenas a correção monetária incidente sobre as parcelas pagas dos imóveis vendidos, deixando de lado a variação monetária ativa sobre a totalidade do saldo a receber;
- c) a empresa incluiu indevidamente toda a correção monetária do custo orçado na determinação do Resultado do Exercício, sendo que ela optou pelo reconhecimento do lucro de venda de imóvel conforme a receita bruta recebida, prevista no item 14.4 da Instrução Normativa 84/79; ou seja, a autuada deveria ter levado tal parcela a débito da conta de Resultado de Exercícios Futuros o valor dos custos.

Assim, com base nas informações prestadas pela contribuinte (DIRPJ, Mapas de venda de unidades, Livro Diário), a AFTN procedeu ao cálculo da apuração do Resultado dos Exercícios de 1991 e 1992 (fls. 23 e 24).

Por reflexo, foram lançados o Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, com base no art. 35 da Lei 7.713/88, e a Contribuição Social sobre o Lucro – CSL.

Pela DRJ o lançamento foi mantido, com exceção da redução da multa do exercício de 1992 que foi reduzida para 75% e dos encargos de TRD limitados ao período de 1991 a contar de 30 de julho.



Processo nº : 10640.002013/96-93
Acórdão nº : 108-05.643

Tempestivamente apresentado, o recurso voluntário, que repetiu as razões de impugnação, encontra-se vazado com as seguintes argumentações:

- a) preliminarmente, o auto de infração é nulo por ter sido lavrado sem a preocupação de ser claro, com acusações genéricas e citações a dispositivos sem qualquer relação com os fatos apontados pela fiscalização;
- b) o fato de a recte. ter apresentado suas declarações em formulários equivocados não dá o direito à Fazenda Nacional cobrar imposto indevido;
- c) a exigência da aplicação do índice FAP, criado em novembro de 1991, para os contratos firmados com atualização pelo INCC, não tem fundamento legal;
- d) o índice apurado pela AFTN de reconhecimento de lucro não pode ser aplicado aos índices de correção do custo orçado;
- e) o julgamento pela DRJ desrespeitou a IN 63/97, na qual o Secretário da Receita Federal vedou a constituição de crédito da Fazenda Nacional relativamente ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido de que trata o art. 35 da Lei 7.713, e determinou a subtração da aplicação da lei declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal;
- f) o lançamento da CSL e, por consequência, improcedente.

Como complemento das razões de defesa e de recurso, a autuada faz remissão ao parecer de fls. 258/269, no qual se ataca também a falta de cômputo do reflexo do aumento do patrimônio líquido do 1º exercício fiscalizado na apuração da base tributável do 2º período fiscalizado, em face da correção monetária de balanço.

Às fls. 319 está juntado o ofício da 2ª Vara Federal de Juiz de Fora, em que se comunica a concessão da liminar no mandado de segurança, para que se receba, processe e dê seguimento ao recurso.

É o Relatório.



Processo nº : 10640.002013/96-93
Acórdão nº : 108-05.643

VOTO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, o recurso é conhecido.

No tocante à preliminar arguida de nulidade do lançamento pela falta de clareza nas acusações e pela menção a dispositivos que não guardam relação com os fatos, é de se notar que o Termo de Verificação Fiscal bem explicita quais as falhas cometidas pela recorrente, e que os dispositivos citados têm relação direta com essas falhas. Com efeito, foram mencionados entre outros dispositivos legais o art. 288 do RIR/80 e a Instrução Normativa 84/79, que preveem exaustivamente a forma de contabilização e de tributação da renda decorrente de venda de imóvel a prazo com custo orçado.

Assim, afasto a preliminar suscitada.

No tocante ao mérito, o procedimento adotado pela recorrente não foi o que constava da legislação vigente à época dos fatos.

O art. 286 do RIR/80 determinava que se fosse contratada venda antes do término do empreendimento, o contribuinte (vendedor/empreendedor) poderia computar no custo do imóvel vendido, além dos custos pagos, incorridos ou contratados, também os orçados para a conclusão das obras.

Se essa venda fosse a prazo (com pagamento após o período-base da venda), o lucro bruto poderia, para efeito de apuração do lucro real, ser reconhecido proporcionalmente à receita da venda recebida, observando-se que: (a) o lucro bruto seria registrado em conta específica de resultados de exercícios futuros – REF, para a qual



Processo nº : 10640.002013/96-93
Acórdão nº : 108-05.643

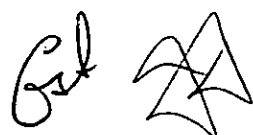
seriam transferidos a receita de venda e o custo do imóvel (inclusive o orçado); (b) por ocasião da venda, seria determinada a relação entre o lucro bruto e a receita bruta de venda, e, a cada exercício, seria transferida para a conta de resultado parte do lucro bruto proporcional à receita recebida no mesmo exercício; (c) a atualização monetária do custo orçado seria transferida para a conta específica do REF (art. 287, I, II e III).

Se essa venda tivesse sido contratada com cláusula de atualização monetária do saldo credor do preço, a contrapartida da correção monetária da receita de vendas a receber seria computada no resultado do exercício (art. 288).

A Instrução Normativa 84/79 (com as alterações das IN 23/83 e 67/88) estabeleceu, no seu item 14.4, o seguinte procedimento para o caso em exame, considerado como venda a prazo de unidade não concluída, com pagamento restante ou pagamento total contratado para depois do período-base da venda, quando optar pela inclusão do custo orçado no custo do imóvel vendido e pelo reconhecimento do lucro bruto proporcionalmente à receita da venda recebida:

14.4.1 – Quanto às apurações do custo, do lucro bruto e da relação entre este e a receita bruta da venda: (1) inicialmente, será apurado o custo da unidade vendida, na data da efetivação da venda, mediante distribuição proporcional, por todas as unidades do empreendimento, dos custos pagos, incorridos ou contratados e dos custos orçados para a conclusão das obras ou melhoramentos a que o contribuinte se obrigou; (2) uma vez conhecido o custo da unidade vendida, de conformidade com o disposto na alínea precedente, será determinada a relação entre o lucro apurado e a receita bruta da venda.

14.4.2 – Com referência ao reconhecimento do lucro bruto: (1) o reconhecimento do lucro bruto poderá ser feito proporcionalmente à receita da venda recebida em cada período-base, mediante a utilização de conta ou contas do grupo de resultados de períodos futuros, em se registrarão a receita bruta da venda e o custo da unidade, inclusive o orçado; (2) as transferências parciais do lucro bruto, do grupo de resultados de períodos futuros para o

Handwritten signature and a circular stamp, likely an official seal or mark.

Processo nº : 10640.002013/96-93
Acórdão nº : 108-05.643

resultado de cada período-base, serão feitas sempre com base na relação atualizada entre o lucro bruto e a receita bruta da venda.

14.4.3 – Os valores referentes à atualização monetária e às alterações nas especificações do orçamento da unidade vendida, bem como às correções monetárias do saldo do custo orçado ocorridas entre o dia da efetivação da venda e a data em que o cliente saldar o seu débito, sempre apurados mediante rateio de custos do empreendimento, serão levados a débito de conta específica de resultados de períodos futuros, com o consequente reajustamento da relação entre o lucro bruto e a receita bruta da venda, e ensejarão os seguintes procedimentos: (1) reajustamento, periódico ou no encerramento do período-base, do lucro bruto reconhecido proporcionalmente aos valores recebidos no período-base, de tal modo que o montante do lucro reconhecido no período represente o resultado da aplicação, sobre a soma das prestações nele recebidas, da última relação do período-base entre o lucro bruto e a receita bruta da venda; (2) contabilização, em conta de resultado do período, como custo de períodos anteriores, da diferença de custo correspondente à parte do preço de venda já recebida até a data do balanço anterior.

Ou seja, deveria a recorrente apurar o resultado do exercício mediante tais procedimentos, o que não ocorreu. A atualização do saldo das receitas de vendas não foi lançada integralmente no REF, ao passo que a atualização do custo orçado foi registrado em sua integralidade no resultado do exercício.

Diante disso, a AFTN refez o REF, para cada ano fiscalizado (fls. 23 e 24), separando em receita de exercício futuro e despesas de exercício futuro, registrando: (I) naquele o valor total de vendas indicado pela contribuinte acrescido da atualização calculada às fls. 25/28, e calculando a proporção da realização entre o total da receita e a receita recebida; e (II) neste o custo da construção a atualização fornecida pela contribuinte, e calculando os custos proporcionais às vendas recebidas.



Processo nº : 10640.002013/96-93

Acórdão nº : 108-05.643

De seguida, confrontou as receitas de vendas recebidas com os custos proporcionais para obter o lucro bruto do exercício, que, com lançamentos de receitas operacionais e despesas operacionais bem assim da correção monetária de balanço, apontou o lucro líquido.

Apesar de o roteiro da AFTN não ter seguido estritamente as determinações da IN 84, o resultado atingido por ela é o mesmo. Sem dúvida, se apurado o lucro bruto (confronto entre receitas e custos, atualizados), a ele fosse aplicado o índice da proporção entre a receita bruta e a receita recebida no período, tal resultado seria o mesmo ao que foi feito: a receita recebida confrontada com a parte do custo total em proporção idêntica à receita recebida diante da receita total.

Portanto, o trabalho fiscal está correto.

Entretanto, tal assertiva não vale de modo completo para o segundo período-base fiscalizado. Com efeito, dentre os ajustes do resultado bruto do exercício de 1992 está correção monetária de balanço, sendo certo que o valor utilizado pela AFTN a esse título é o constante do Diário (fls. 228), e não aquele menor se tivesse sido computado o resultado do exercício anterior ajustado, também objeto da fiscalização.

Note-se que a variação monetária ativa do saldo dos contratos foi calculada pela fiscalização (fls. 25/28) para inclusão no REF, e portanto não constava do balanço da empresa de modo que, se estivesse, o efeito da transferência dessa parcela para o PL seria nulo, pois tanto a variação monetária quanto a correção monetária de balanço surtiriam o mesmo efeito.

Assim, a totalidade do lucro do 1º período fiscalizado (apurado pela AFTN) deveria ser computada no Patrimônio Líquido para fim do cálculo da CMB do 2º período objeto da fiscalização.



Processo nº : 10640.002013/96-93
Acórdão nº : 108-05.643

A questão da reserva oculta, correspondente à repercussão no Patrimônio Líquido no exercício subsequente de lançamento de ofício, se esse outro período também estiver sob ação fiscal, já é pacífica no 1º Conselho de Contribuintes:

IRPJ - CORREÇÃO MONETÁRIA DO ATIVO - RESERVA OCULTA - REPERCUSSÃO NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO - A correção monetária extracontábil do Ativo gera reserva oculta a ser considerada no Patrimônio Líquido nos exercícios subsequentes alcançados pela ação fiscal, inclusive para fins de correção monetária, reserva essa a ser computada pelo líquido, isto é, diminuída do imposto de renda provisionado e devido. (Acórdão CSRF/01-1.149, e com igual redação também os Ac. CSRF/01-1.150 e 1.162)

RESERVA OCULTA - É direito da contribuinte a utilização dos efeitos fiscais decorrentes da reserva oculta gerada em função de lançamento de ofício, modificador de seu patrimônio Líquido. (Acórdão 103-18.745)

REGIME DE COMPETÊNCIA - POSTERGAÇÃO DE PAGAMENTO - A contabilização das vendas e respectivo custo no exercício seguinte ao da emissão de nota fiscal enseja a exigência dos efeitos da postergação de pagamento do imposto de renda se considerados no exercício de competência não só a receita, mas seu correspondente custo, bem como a correção monetária do patrimônio líquido oculto no exercício seguinte. (Acórdão 103-18.653)

Dessa forma, como não se computou a reserva oculta decorrente do lançamento do exercício de 1991 no cálculo da CMB de 1992, a base tributável está majorada indevidamente, o que impõe o seu ajustamento de modo a fazer surtir os reflexos da correção monetária da reserva oculta.

O ajuste necessário corresponde a -- após a correta apuração da correção monetária de balanço do ano-calendário 1991 com a inclusão no Patrimônio Líquido do resultado do ano-calendário 1990 constatado pela fiscalização (1º período fiscalizado) -- apurar o lucro líquido em que a correção monetária de balanço corresponda a esse valor obtido e não o valor do Diário (fls. 228).

Outrossim, a dedução da diferença da correção monetária deverá ser integral, sem adição da variação monetária da provisão de IRPJ e CSL que não foram pagos nos respectivos prazos de vencimento, para efeito de cálculo do lançamento a ser ajustado.

Quanto ao ILL, com capitulação legal no art. 35 da Lei 7.713, assiste razão à recte., e, por ter sido julgado inconstitucional tal dispositivo para as empresas que não prevejam a distribuição automática de seus lucros aos sócios e por não constar dos autos



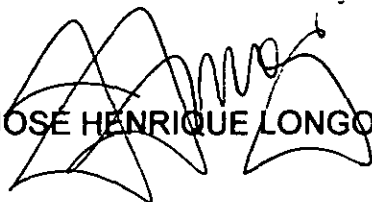
Processo nº : 10640.002013/96-93
Acórdão nº : 108-05.643

prova dessa previsão, deve ser cancelado o lançamento relativo aos exercícios de 1991 e 1992.

Por fim, pela imposição reflexa do lançamento matriz de IRPJ, a exigência da CSL do exercício de 1992 deve ser ajustada.

Diante do exposto, afasto a preliminar de nulidade e julgo parcialmente procedente o recurso para (a) determinar o ajuste dos lançamentos de IRPJ e CSL relativos ao exercício de 1992 para computar, na correção monetária de balanço, a reserva oculta afluída no exercício de 1991; e (b) cancelar integralmente o lançamento de IRRF dos exercícios de 1991 e 1992.

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 1999


JOSE HENRIQUE LONGO

