



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4

Processo nº : 10640.002455/98-83
Recurso nº : 120.237
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1994 a 1997
Recorrente : CONSTRUTORA EUROPA LTDA
Recorrida : DRJ em JUIZ DE FORA-MG
Sessão de : 16 de agosto de 2000
Acórdão nº : 107-06.051

VENDAS NÃO CONTABILIZADAS COMO TAL - OMISSÃO DE RECEITAS - Os lançamentos contábeis devem estar acompanhados de documentação que lhes dêem fundamento. Mera alegação de que, apesar da omissão na contabilização das operações, não houve prejuízo para o fisco pois os recebimentos ingressaram no caixa, não são suficientes para afastar a constatação de omissão de receitas se não mostrado de forma cabal e inequívoca o momento e a forma como essas receitas foram oferecidas à tributação.

PASSIVO FICTÍCIO – OMISSÃO DE RECEITAS - A manutenção no passivo de obrigações cujo pagamento não foi registrado na contabilidade autoriza a presunção de omissão de receitas. Não basta alegar que os recursos tiveram origem em receitas anteriormente omitidas, é preciso demonstrar, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

COMPRAS NÃO CONTABILIZADAS - OMISSÃO DE RECEITAS - A falta de escrituração de compras, quando o fisco demonstra o efetivo dispêndio de recursos não contabilizados autoriza a presunção simples de que os recursos são oriundos de receitas não registradas. Presunção não infirmada de forma convincente pela recorrente.

OMISSÃO DE RECEITAS – TRIBUTAÇÃO EM SEPARADO – Os arts. 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92 que só foram revogados a partir de 1º de janeiro de 1996 pelo art.o 36 da Lei n.º 9.249/95. Eram normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa.

As alegações da recorrente contra a tributação em separado da omissão de receitas não podem ser acolhidas pois a exigência está fundamentada nos artigos

A normas que regem essa matéria estavam legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. A apreciação dos argumentos da recorrente acha-se reservada ao Poder Judiciário. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição

q
EC

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa.

GLOSA DE CUSTOS – ATIVIDADE IMOBILIÁRIA - Só é possível glosar custos/despesas quando restar demonstrada a sua não efetividade ou quando apoiados em documentos inidôneos. De qualquer forma, a glosa só cabe no exercício em que se demonstra que os dispêndios, efetivamente, reduziram o resultado tributável.

CUSTOS APROPRIADOS E RECEITA DE VARIAÇÃO MONETÁRIA – ATIVIDADE IMOBILIÁRIA – POSTERGAÇÃO DE IMPOSTO – A constatação da apropriação a maior de custos relativo ao empreendimento deve levar em conta a possível apropriação a menor nos exercícios seguintes em que a pessoa jurídica apurou resultado positivo. A tributação de eventual ganho em variações monetárias está intimamente ligada aos resultados diferidos do empreendimento, por força do art. 365 do RIR/94. Essas situações se ajustam perfeitamente ao disposto no art. 219 do RIR/94, fonte de inspiração dos Pareceres Normativos CST nº 57/79 e COSIT nº 2/96.

DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS – Caracteriza distribuição disfarçada de lucros a venda de imóvel ao sócio quando se constata que o imóvel alienado teve sua área duplicada pela agregação a ele de outra unidade, cujo preço de venda não a contempla.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS PROCESSUAIS - PRECLUSÃO - Os princípios e normas que regem o processo administrativo fiscal não permitem ao julgador de segundo grau tomar conhecimento de argumentos não trazidos à debate na impugnação apresentada à autoridade de primeira instância, quando se instaurou o litígio.

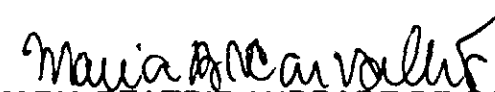
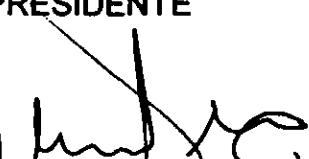
JUROS MORATÓRIOS CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC - INCONSTITUCIONALIDADE – A Lei nº 9.065/95, que estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa SELIC para os débitos tributários não pagos até o vencimento, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. Não consta, até o momento, que os tribunais superiores tenham analisado e decidido, especificamente, a constitucionalidade ou não da referida Lei.

LANÇAMENTOS DECORRENTES – Aplica aos lançamentos decorrentes o decidido em relação ao IRPJ quando não apresentadas razões específicas de recurso.

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

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

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER parcialmente o recurso para excluir da tributação, a título de passivo fictício, o valor de R\$ 3.320,00; a título de glosa de custos, o valor de R\$ 39.880,63; a título de apropriação indevida de custos, os valores de R\$ 28.458,47 no ano calendário de 1994 e R\$ 122.791,53 no ano calendário de 1995; e, a título de diferença de variação monetária ativa, os valores de R\$ 5.106,59 no ano calendário de 1994 e R\$ 40.779,37 no ano calendário de 1995. Os lançamentos decorrentes devem ser ajustados ao decidido no IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO
PRESIDENTE

LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 SET 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

Recurso nº : 120.237
Recorrente : CONSTRUTORA EUROPA LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração lavrados contra a contribuinte já qualificada no presente processo exigindo o recolhimento de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e seus decorrentes (PIS/Repique, PIS/Faturamento, Imposto de Renda na Fonte e Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL).

Os lançamentos decorreram das seguintes infrações apuradas nos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996 que implicaram na exigência principal e decorrentes, conforme Termo denominado Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

1) Omissão de receitas operacionais caracterizadas por:

- a) receitas não contabilizadas;
- b) passivo fictício;
- c) depósitos bancários não contabilizados; e
- d) mercadorias, matérias-primas e outros insumos não contabilizados.

2) Omissão de receitas de juros e variações monetárias ativas.

3) Apropriação indevida de custos; e

4) Distribuição disfarçada de lucros (alienação de bem por valor notoriamente inferior ao de mercado a pessoa física ligada).

A impugnação ao lançamento foi decidida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – MG que manteve parcialmente a exigência (Decisão de fls. 324 a 346), excluindo da tributação a omissão de receitas arbitrada com base em depósitos bancários não contabilizados (letra "c" acima)

Inconformada, a empresa recorre a esse Conselho, conforme peças de fls. 352 a 369, subscrita pelos advogados Sacha Calmon Navarro Coelho, OAB/MG nº 9.007, Eduardo Maneira OAB/MG nº 53.500, Marcelo Rodrigues Furtado De Mendonça, OAB/MG nº 56.993 e Igor Mauler Santiago, OAB/MG nº 70.839, devidamente habilitados às fls. 314 dos autos, argumentando que as irregularidades apontadas pela fiscalização não têm o condão de sustentar o lançamento do crédito tributário, seja porque decorrem de meros

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

erros na classificação contábil e/ou equívocos cometidos pelo profissional responsável do setor de contabilidade, seja porque decorrem de presunções não autorizadas por lei.

Relataremos a seguir as razões apresentadas pela recorrente, na ordem em que foram questionadas e juntamente com a descrição das infrações objeto da exigência tributária, para facilidade de entendimento da lide.

1) Omissão no registro da venda de duas unidades do Ed. Europa Central Tower:

a) vaga na garagem de nº 17, vendida em 24/05/94 por CR\$ 6.901.240,00 para Luiz Antonio Cunha, conforme contrato de fls. 153 a 159; e

b) vaga na garagem de nº 06, vendida em 06.03.95 por R\$ 8.520,00 para Maria Inês Tavares Fernandes, conforme contrato de fls. 160 a 166.

A recorrente alega que, de fato, ocorreu um equívoco por parte do seu setor contábil, que efetuou o lançamento de forma global, quando deveria individualizar as unidades vendidas (sala e garagem).

Aduz que esse erro não trouxe qualquer prejuízo para o Erário, porque a receita total oriunda das operações foi efetivamente contabilizada e reconhecida no resultado do exercício pelo valor global.

Junta, às fls. 315 a 318 cópias do Razão Analítico onde se vê, em maio de 94, a contabilização a débito de Luiz Antonio da Cunha do valor de CR\$ 27.861.803,00 e, em fevereiro de 1995, a contabilização a débito de Maria Ines Tavares Fernandes do valor de R\$ 29.700,00.

Ainda em relação a essa infração, somente no recurso, a empresa se insurge contra a tributação em separado da omissão de receita, alegando ser inconstitucional o art. 43 da lei nº 8.541/92, base legal do art. 230 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 – RIR/94, que sustenta a exigência fiscal.

2) Passivo fictício:

Manutenção no passivo de obrigações, representadas pelos títulos relacionados às fls. 67, já pagas, no valor total de R\$ 29.340,00, assim distribuídos:

Emitente	Título	Valor	Pagamento
Cauemix	9011521	1.245,00	16/11/95
Cauemix	9011221	539,50	01/11/95

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

Cauemix	9011222	1.535,50	01/11/95
SOMA	//////////////////// /	3.320,00	//////////////////// /
Villares S/A	4956-A	6.000,00	30/11/95
Villares S/A	1556-A	20.020,00	16/11/95
TOTAL	//////////////////// /	29.340,00	//////////////////// /

No Relatório Fiscal consta que os títulos 9011521, 9011221 e 9011222, referentes ao fornecedor Cimento Cauê S/A – CAUEMIX, embora arrolados como passivo com a Central Beton, foram pagos no próprio ano de emissão, conforme docs. de fis. 111.

No recurso a empresa reforça a declaração feita durante a ação fiscal, conforme doc. de fis. 108, que, de fato, os títulos são da Cauemix e foram lançados indevidamente a crédito da Central Beton, asseverando que tal fato não autoriza o Fisco a aplicar a presunção legal de omissão de receita, por tratar-se de simples erro na classificação contábil. Aponta jurisprudência do extinto TRF em abono à sua tese.

Aduz que o saldo (sintético) da conta "Fornecedores" em 31.12.95 estava correto, pois a listagem dos credores (analítico) é que estava acusando crédito da Central Beton, quando, na verdade, era da Cauemix.

Outro argumento da recorrente contra esse item autuado é com relação à constatação de omissão de receita por presunção legal no mesmo exercício em que se constata omissão de receita por prova direta em valor superior.

3) Depósitos bancários não contabilizados:

Não há mais litígio em relação a esse item da autuação, uma vez que a impugnação da recorrente nesse ponto foi provida.

4) Compras não contabilizadas:

Em virtude da não comprovação pela empresa da contabilização de compras realizadas nos anos-calendário de 1995 e 1996, conforme relação de fis. 70, a fiscalização presumiu omissão de receitas.

Em seu recurso a empresa não contesta os valores apurados pelo fisco nesse item. Limita-se discordar da presunção de omissão de receitas baseada na omissão na contabilização de compras. Cita jurisprudência desse Conselho em abono à sua tese.

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

Reforça, discordando do julgador monocrático, que a prova indiciária, assim como a presunção do homem, tem pouco valor em direito tributário. Os poderes do legislador ordinário na fixação de ficções, indícios e presunções jurídicas têm seus limites nos poderes que lhe são outorgados constitucionalmente, aduzindo que a exigência está fundamentada, entre outras, nas disposições do art. 228 do RIR/94, precisamente no seu parágrafo único, cujo conteúdo não tem origem em lei, portanto, diante da inexistência de previsão legal, entende descabida a pretensão fiscal.

5) Glosa de custos:

A fiscalização glosou custos no valor de R\$ 39.880,63, lançados durante o ano-calendário de 1995 no conta contábil "Construções em Andamento", relativamente aos Edifícios Europa Henrique e Maria Simões, sob o argumento de que os mesmos haviam sido concluídos em 31.08.94, com "Habite-se" expedido em 08.12.94.

A autoridade julgadora de primeira instância afastou o argumento da empresa de erro na identificação da obra e manteve a glosa sob o argumento de que a legislação que rege a apuração do custo de unidades imobiliárias vendidas determina a apuração individualizada.

Em seu recurso a empresa reafirma que tais custos haviam sido lançados indevidamente pelo responsável do setor como integrantes dos Edifícios citados, em razão do endereço que o emitente fez constar nas notas fiscais.

Aduz que a fiscalização peca em suas conclusões pois a recorrente adota o sistema de contabilizar os custos pagos e incorridos na conta do ativo denominada "Obras em Andamento." Como conta integrante do Ativo, só poderia ser glosado a partir do momento de sua realização, qual seja, por ocasião da venda da unidade em estoque, porque é nesse momento que os custos influenciam o resultado do exercício. Antes disso, os custos permanecem "estocados" no ativo.

Assevera que em nenhum momento a Fiscalização questionou a legitimidade do custo, a idoneidade do documento ou a efetividade do pagamento e que o fato de ter, equivocadamente, contabilizado algumas notas fiscais como sendo custo de uma outra obra não lhe retira o direito de ver apropriado no resultado do exercício tal dispêndio. Primeiro porque legítimo o custo. Segundo porque, se o custo do Ed. Europa Henrique e Maria Simões ficou majorado por este valor, por outro lado, não se pode ignorar que o custo do obra na qual foi consumido o material ficou reduzido do mesmo valor. Uma simples transferência de obras (e não de contas, já que todas as obras integram a conta "Obras em Andamento") resolveria a situação, sem qualquer implicação fiscal.

5) Apropriação indevida de custos

A Fiscalização glosou custos de imóveis construídos para venda, apropriados a maior que o calculado com base nos arts. 361 a 365 do RIR/94 e na Instrução Normativa SRF nº 84/79.



Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

De acordo com as bem elaboradas planilhas de cálculo de fls. 83 a 94, a fiscalização concluiu que houve apropriação a maior de custos nos anos-calendário de 1994 e 1995 nos valores de R\$ 28.458,47 e R\$ 122.791,53.

A recorrente alega que realmente não possui o Livro Registro Permanente de Estoques, pois controla os custos das obras nos mapas denominados "Planilhas de Custo Apropriado", planejados quando da constituição da incorporação (por unidade) e escriturados com o custo (por empreendimento) da construção, segundo os valores pagos e/ou incorridos efetivamente contabilizados.

Aduz que a própria legislação do imposto de renda faculta aos contribuintes a adoção de qualquer um dos sistema de controle - livro, fichas, mapas ou formulários e que da análise das "Planilhas de Custo Apropriado" verifica-se que atendeu ao comando legal, na medida em que reconheceu a venda nas respectivas assinaturas dos contratos, adotando o critério da proporcionalidade, segundo as prestações recebidas, para tributar o lucro bruto de cada unidade imobiliária.

Reclama que ao deslocar parcela de custos e receitas das unidades vendidas, a fiscalização alterou o resultado do exercício, circunstância que impõe observar os critérios recomendados pelo Parecer Normativo CST nº 57/79 e pelo Parecer Normativo COSIT nº 02/96 para neutralizar todo e qualquer efeito provocado pela inobservância no registro de custos, despesas, receitas e no reconhecimento do lucro.

Assevera que não se trata simplesmente de ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício. Cita em seu favor os arts. 193 e 219 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 – RIR/94.

Discorda do posicionamento adotado pelo julgado monocrático que não aceitou a aplicação dos atos citados sob a alegação de que "apenas quando o próprio contribuinte, espontaneamente, reconhece e paga em período-base posterior, a parcela do imposto ou contribuição postergada o fisco pode observar o comando do item 5.3. do PN COSIT nº 02/96", pois apurou lucro líquido positivo e efetivamente pagou os tributos/contribuições devidos nos anos-calendário de 1995 e 1996, devendo a situação se ajustar aos contornos da lei. Cita jurisprudência desse Conselho em abono à sua tese.

7) Correção monetária sobre imóveis vendidos.

O fisco encontrou diferenças no reconhecimento de Variação Monetária Ativa relativa aos imóveis vendidos a prazo, com cláusula de correção monetária, conforme demonstrou às fls. 81 e nas planilhas de fls. 86 e 90 a 91.

Em seu recurso a empresa alega que a matéria está intimamente relacionada com a tratada no item precedente, pleiteando a aplicação dos procedimentos de postergação explicitados no Parecer Normativo COSIT nº 02/96.

8) Distribuição disfarçada de lucros.

A exigência fiscal nesse item decorre da adição, de ofício, ao lucro líquido do ano-

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

calendário de 1994 da diferença entre o valor de mercado e o da alienação de bem do ativo ao sócio, nos termos dos arts. 432, inciso I e 436, inciso I do RIR/94.

Relata o fisco que o apartamento 702 do Edifício Europa Henrique e Maria Simões foi integrado ao apartamento 701, passando a constituir uma só unidade, conforme habite-se expedido em 08/12/94.

Ocorre que a escrituração da empresa não registrou a integração, tendo registrado a venda ao sócio Orlando Maneira do apartamento 701, pelo valor de Cr\$ 38.842.200,00 correspondente a 36.367,05 UFIR da data da alienação, 03/06/94.

Tanto na impugnação quanto agora no recurso a empresa alega que a unidade 701, com a nova área, foi alienada ao Sr. Orlando Maneira em 03.06.94, de acordo com o Contrato de Promessa de Compra e Venda, pelo valor de Cr\$ 38.842.200,00, operação devidamente lançada na contabilidade e que permaneceu no estoque e, conseqüentemente, nas Planilhas de Custos, o controle das unidades 701 e 702, separadamente. Por um lapso, não houve registro contábil da incorporação.

Reclama que, em nenhum momento, o fisco trouxe aos autos provas inequívocas do valor de mercado da unidade em questão, condição *sine qua non* para a acusação de distribuição disfarçada de lucros. Procurou, isso sim, por analogia, estimar o preço de mercado, partindo da premissa de que poderia "atualizar" o preço de venda de outras unidades para "presumir" o valor de mercado

Cita jurisprudência desse Conselho abrigando sua tese de que na distribuição disfarçada de lucros por alienação de bem por valor notoriamente inferior ao de mercado, a imputação de distribuição disfarçada não prescinde de prova, a ser feita pelo fisco, do valor de mercado, segundo sua previsão legal, para se poder chegar à conclusão de realização ou não da hipótese legal de incidência dessa figura. A lei exige prova incontestada, reafirma.

Aduz que a fiscalização, além de não trazer aos autos o valor de mercado, escolheu como parâmetro de presunção a unidade 703 que, coincidentemente, teve o maior preço de negociação, devido às suas condições específicas (pisos especiais, modificações internas, etc). Exemplifica, para reclamar que os parâmetros escolhidos pela fiscalização atendem exclusivamente os interesses do fisco e não espelham a realidade dos fatos, que a unidade 603 do mesmo edifício foi vendida, em 02.05.94, um mês antes da alienação ao sócio, por Cr\$ 9.560.000,00.

Por fim insurge-se contra a não consideração do custo da unidade vendida ao Sr. Orlando Maneira pois este ficou incorretamente apurado, eis que não foram computados os custos imputados à unidade 702, que permaneceram registrados no estoque.

Critica o trabalho fiscal por também não considerar que a unidade 702 em permanecendo no estoque sofreu correção monetária do balanço no ano-calendário de 1994.

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

9) Juros de mora equivalentes à taxa Selic.

Finalizando seu recurso, a empresa, em longo arrazoadado, insurge-se contra a utilização taxa SELIC no cálculo dos juros de mora, a seu ver, ferindo limites impostos pelo Código Tributário Nacional. Sustenta sua tese trazendo à colação, entre outros, tópicos dos trabalhos de Antônio Carlos Rodrigues do Amaral.

Quanto aos lançamentos decorrentes relativos ao Programa de Integração Social - PIS, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, ao Imposto de Renda na Fonte - IRF, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL a Recorrente reitera os argumentos já apresentados, tendo em vista a estreita correlação de causa e efeito existente entre os procedimentos fiscais principal e decorrente.

Acrescenta, especificamente em relação ao IRRF, que a autuação é totalmente improcedente. Cita Hiromi Higuchi, na obra "Imposto de Renda das Empresas" (São Paulo: Atlas, 1988, p.487) sustentando que não há tributação na fonte sobre o lucro considerado distribuído, porque o art. 44 da Lei nº 8.541/92, citado entre os dispositivos sustentadores da autuação, foi revogado pelo art. 36 da Lei nº 9.249/95.

É o Relatório.

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO – Relator.

A empresa foi cientificada da Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em 08/07/99, tendo apresentado o recursos a esse Conselho em 04/08/99. Tempestivo, portanto.

Às fls. 370 encontra-se cópia reprográfica autenticada da Decisão em Liminar concedida pela Justiça Federal em Juiz de Fora – MG, determinando o seguimento do recursos sem a garantia de instância legalmente requerida.

A tributação dos valores relativos a venda não registrada das vagas na garagem do Edifício . Europa Central Tower, de nº 17 e 06, deve ser mantida.

Os valores que a empresa alega ter contabilizado a débito dos clientes referem-se aos contratos de compras da sala 702 e do apartamento 801, respectivamente. Os contratos de venda das vagas na garagem, que originaram a autuação, foram celebrados à parte, cujas cópias estão às fls. 153 a 166, não se constatando sua contabilização individualizada.

Durante a ação fiscal, em atendimento à intimação de fls. 148, a empresa informou ao fisco, fls. 151, que, apesar do "lapso" os valores recebidos dos compradores acima foram registrados como receita por ocasião dos recebimentos. Faz menção ao Informe de Pagamentos Efetuados, que estão às fls. 280 a 283 e 326/327 do anexo I.

A contabilidade faz prova em favor do contribuinte, todavia, os lançamentos contábeis devem estar acompanhados de documentação que lhes dêem fundamento. Mera alegação de que apesar da omissão na contabilização das operações não houve prejuízo para o fisco pois os recebimentos ingressaram no caixa, não são suficientes para afastar a constatação de omissão de receitas à tributação.

Para que esse argumento pudesse ser analisado, a recorrente deveria mostrar de forma cabal e inequívoca o momento e a forma como essas receitas foram oferecidas à tributação.

As alegações da recorrente contra a tributação em separado da omissão de receitas não podem ser acolhidas pois a exigência está fundamentada nos artigos 43 e 44 da Lei n.º 8.541/92 que só foram revogados a partir de 1º de janeiro de 1996 pelo art.o 36 da Lei n.º 9.249/95.

A normas que regem essa matéria estavam legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. A apreciação dos argumentos da recorrente acha-se reservada ao Poder Judiciário. Os mecanismos de controle da constitucionalidade,

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa.

No tocante à manutenção no passivo de obrigações já pagas, a empresa reforça que o saldo da conta sintética de fornecedores, apesar do erro qualitativo nas contas analíticas, era o apontado em sua escrituração em 31.12.95. O fisco limitou-se a mostrar que alguns títulos que compunham o saldo da conta fornecedores da Central Beton eram, na verdade, da Cauemix e estavam pagos.

O que desnuda o passivo fictício e leva à conclusão direta de omissão de receitas são os pagamentos feitos à margem da escrituração. Ora, no caso, temos a prova dos pagamentos, representados pelos boletos bancários de fls. 111, mas o passivo que deveria ser baixado por conta deles estava em conta errada, então faltou esclarecer se aqueles pagamentos foram ou não contabilizados, ainda que em conta analítica indevida.

Os elementos constante dos autos, nesse ponto, não permitem conclusão definitiva da ocorrência de movimentação de recursos à margem da escrituração e, por isso, não pode ser mantida a tributação.

Diferente é o passivo com o fornecedor Villares S/A. Os documentos juntados às fls. 112 a 118, não deixam margem a dúvidas de que foi pago antes do balanço de 31.12.95 e não baixado.

Quanto à constatação de omissão de receita por presunção legal no mesmo exercício em que se constata omissão de receita por prova direta em valor superior, o argumento da recorrente é combatido pela própria essência da presunção legal.

Com efeito, cabe ao contribuinte demonstrar a origem dos valores utilizados para quitar obrigações não baixadas contabilmente. Não basta alegar que os recursos tiveram origem em receitas anteriormente omitidas, é preciso demonstrar, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A tributação do valor das compras não contabilizadas deve ser mantida. De fato, as omissões escriturais de compras, por si só, até o ano-calendário de 1996, não são elementos suficientes para se presumir omissão de receitas. Mas no caso em exame, o lançamento não está embasado no art. 228 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94 – RIR/94. A fiscalização foi além da verificação de simples omissão de escrituração de compras; juntou farta documentação (confira docs. de fls. 02 a 249 do Anexo 1 do Processo) mostrando o efetivo recebimento por parte dos vendedores do valor dos materiais e serviços utilizados na atividade da recorrente. Aí está um importante elemento da prova indiciária.

Em julgamento anterior já tive oportunidade de manifestar meu entendimento acerca da possibilidade de formalização de exigência fiscal com base na denominada presunção simples. A meu ver, o que o Fisco não pode fazer é autuar

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

unicamente com base em indício, por não ter este a força probatória de uma genuína presunção. Vale dizer, a presunção simples, na qualidade de prova indireta, é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes, o que é muito diferente de uma autuação lastreada, apenas, no primeiro elemento colhido pelo Fisco.

A prova da falta do registro das compras, relacionadas às fls. 95 a 97, está feita, e a existência da omissão de receita, que é uma decorrência lógica da falta do registro de compras, resta assegurada. Claro que, ainda assim a tributação de omissão de receita está apoiada em uma presunção simples e relativa, e sendo relativa, passível de ser elidida pela recorrente mediante a apresentação de fatos em sentido contrário ao do apurado pelo Fisco.

No caso, a recorrente limita-se a combater a utilização da presunção simples, argumento que não acolho por estar convencido não ser verdadeira a assertiva de que não é possível haver tributação com base em presunção simples. Repito, o que não pode haver é autuação com base, apenas, em indício.

Aliás, o argumento da recorrente é contraditório com o próprio instituto da presunção legal, posto que, como é sabido, tais presunções nascem da convicção formada pela experiência cristalizada no tempo, calcada na reiteração do respectivo evento. Com efeito, o legislador só cria a presunção legal quando tem convicção que o fato conhecido, que é o fato indiciário colocado na norma, sempre leva ao fato desconhecido, legalmente correlacionado ao fato indiciário, foi esta premissa que motivou o art. 40 da Lei nº 9.430/96.

Neste ponto, torna-se oportuno registrar as lições do Mestre Alberto Xavier lançadas às páginas 130/131 do seu clássico "Do lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário", editado pela Forense, nestes precisos termos:

"O arbitramento traduz-se, na utilização, no procedimento administrativo de lançamento, da prova consistente em presunções simples ou ad hominis, mediante as quais o órgão de aplicação do direito (Administração Fiscal) toma como ponto de partida um fato conhecido (o indício - com o devido, a soma de indícios convergentes) para demonstrar um fato desconhecido (o objeto da prova), através de uma inferência baseada em regras de experiência.

"

Portanto, é com satisfação que registro o escólio do Mestre Alberto Xavier, que em matéria de lançamento tributário tem a melhor obra já publicada em nosso país, ensinamentos esses que chancelam, com o autoridade inquestionável do Mestre citado, o nosso entendimento sobre a possibilidade da autuação com base na presunção simples, e não apenas com esteio na presunção legal, como tentaram tornar crível os patronos da autuada.

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

Já no item relativo à glosa de custos atribuídos a empreendimento já concluído, assiste razão à recorrente. Ora, em momento algum a fiscalização questionou a efetividade dos dispêndios, portanto, eles representaram efetiva aplicação de recursos. A glosa está sustentada no fato de os dispêndios estarem identificados como destinados a empreendimentos já concluídos.

Só é possível glosar custos/despesas e cobrar os tributos correspondentes quando os dispêndios, efetivamente, reduzirem o resultado do exercício, seja quando debitados diretamente em contas redutoras do patrimônio (custos/despesas), seja quando considerados no cálculo dos custos apropriados em função das receitas dos empreendimentos.

Pelo que consta dos autos a glosa se deu em virtude da contabilização de dispêndios na conta do ativo "Obras em Andamento", não restando claramente demonstrada o momento em que tais dispêndios reduziram o resultado tributável.

É certo que a atividade imobiliária tem regras próprias para reconhecimento de receitas e apropriação de custos, mas se dispêndios existiram, sem que a efetividade a necessidade e a normalidade tenham sido postos em dúvida pelo fisco, aspectos ligados às formalidades necessárias à apropriação dos mesmos, por si só, não podem justificar a glosa. Em algum momento e de alguma forma o resultado deve ser afetado pelos dispêndios.

Da mesma forma não pode subsistir a tributação relativa a apropriação indevida de custos, nos molde em que apurada. Nesse ponto, a despeito de ter a fiscalização bem demonstrado a majoração de custos nos anos-calendário de 1994 e 1995, pecou quando não com prosseguiu na apuração anos seguintes.

É claro que se o contribuinte apropriou custos a maior nos anos de 1994 e 1995, ocorreu uma postergação no oferecimento à tributação do resultado dos empreendimentos para anos-calendário subsequentes, eis que a conta "Obras em Andamento", fonte dos custos a apropriar, estava reduzida nos anos seguintes pelo valor tomado a maior anteriormente; e, nesses anos, o contribuinte apurou resultado positivo, conforme se verifica das Declarações de Rendimentos anexas por cópias reprográficas às fls. 237 a 296.

Essa situação se ajusta perfeitamente ao disposto no art. 219 do RIR/94, fonte de inspiração dos Pareceres Normativos CST nº 57/79 e COSIT nº 2/96.

Pelas mesmas razões do item precedente, não procede a exigência relativa a diferenças apuradas a título de variações monetárias ativas.

As variações monetárias nunca sofreram tributação pelo imposto de renda, elas são nulas na equação patrimonial. O que se tributa é o eventual ganho inflacionário decorrente da correção dos ativos e passivos.

Por isso, no caso de vendas a prazo, contratadas com cláusula de correção monetária, o art. 365 do RIR/94 determina que a contrapartida da correção,

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

efetuada nos termos do contrato, do débito do cliente, representado pela conta de receita de vendas a receber, seja computada em conta de resultado, como variação monetária ativa, tão somente pelo valor que exceder à mesma correção aplicada à conta que registra o lucro bruto diferido.

Deveria o fisco ter prosseguido nos cálculos da variação monetária nos anos seguintes pois se recompôs os cálculos dos custos evidentemente alterou o lucro a tributar.

No tocante à tributação a título de distribuição disfarçada de lucros, o trabalho fiscal não merece reparos. Com efeito, o fato que levou o fisco à exigência foi a alienação ao sócio, a título gratuito, da unidade 702 do Edifício Europa Henrique e Maria Simões.

Vale dizer, o sócio adquiriu o apartamento 701, conforme contrato, e "ganhou" o apartamento 702 que a ele foi integrado conforme Habite-se.

O preço de venda do apartamento 703 não foi tomado pelo fisco como parâmetro para arbitramento do valor de mercado do apartamento vendido. A menção se deu a título de exemplo.

Repare que o fisco atribuiu ao apartamento alienado gratuitamente o mesmo valor do apartamento 701 e isso é razoável.

Quanto ao custo do apartamento 702 que não foi considerado no trabalho fiscal não assiste razão à recorrente eis que sua apropriação ao resultado se deu ou se dará dentro da sistemática que rege a tributação das operações imobiliárias.

No tocante à correção monetária aplicada ao apartamento 702 que permaneceu no estoque escritural, a questão tem quer ser olhada sob a ótica do efeito final da sistemática de correção monetária do balanço. E esse efeito no caso em exame é nulo no resultado do exercício, pois todo ativo tem origem no capital próprio (PL) ou em capital de terceiros (passivo). Se o ativo foi corrigido, a crédito, a mesma correção, no mínimo, foi aplicada do lado da origem dos recursos que formaram o ativo, a débito de resultado.

Finalmente em relação a utilização taxa SELIC no cálculo dos juros de mora, a Lei nº 9.065/95, que estabelece a aplicação de juros moratórios com base na variação da taxa SELIC para os débitos tributários não pagos até o vencimento, está legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa. Não consta, até o momento, que os tribunais superiores tenham analisado e decidido, especificamente, a constitucionalidade ou não da referida Lei.

Assim, não pode o tribunal administrativo acolher o argumento de inconstitucionalidade dos juros de mora calculados à taxa SELIC.

Processo nº : 10640.002455/98-83
Acórdão nº : 107-06.051

Em relação ao imposto de renda na fonte, lançado em decorrência das exigências principais, a argumentação que não há tributação na fonte sobre o lucro considerado distribuído, porque o art. 44 da Lei nº 8.541/92, citado entre os dispositivos sustentadores da autuação, foi revogado pelo art. 36 da Lei nº 9.249/95, também não pode ser acolhida pois a exigência está fundamentada em norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional e em pleno vigor à época dos fatos.

Quanto aos demais lançamentos decorrentes, não foram apresentadas razões específicas de recurso, portanto essas exigências devem ser ajustadas ao decidido em relação ao IRPJ.

Isto posto, voto no sentido de acolher parcialmente o recurso para excluir da tributação, a título de passivo fictício o valor de R\$ 3.320,00; a título de glosa de custos o valor de R\$ 39.880,63; a título de apropriação indevida de custos os valores de R\$ 28.458,47, no ano-calendário de 1994 e R\$ 122.791,53, no ano-calendário de 1995 e, a título de diferenças de variação monetária ativa, os valores de R\$ 5.106,59 no ano-calendário de 1994 e R\$ 40.779,37, no ano-calendário de 1995. Os lançamentos decorrentes devem ser ajustados ao decido em relação ao IRPJ.

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2000.



LUIZ MARTINS VALERO