




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Cleo/9
Processo nº :10680.009856/00-75
Recurso nº :134.371
Matéria :CSLL – EX. FIN. 1996
Recorrente :PASSOS EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida :2ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ/BELO HORIZONTE/MG
Sessão de :11 DE AGOSTO DE 2004
Acórdão nº :107-07.723

CSLL.CUSTOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS. RECONHECIMENTO ANTECIPADO.HIPÓTESE DE POSTERGAÇÃO TRIBUTÁRIA. INOBSERVÂNCIA. LANÇAMENTO INSUBSISTENTE. O reconhecimento antecipado dos custos pode caracterizar a hipótese de postergação tributária ou até mesmo nenhum reflexo impositivo.


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PASSOS EMPREENDIMENTOS LTDA.,

ACORDAM os Membros da Sétima 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.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, OCTAVIO CAMPOS FISCHER, HUGO CORREIA SOTERO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10680.009856/00-75
Acórdão nº : 107-07.723

Recurso nº : 134371
Recorrente : PASSOS EMPREENDIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

I – IDENTIFICAÇÃO.

PASSOS EMPREENDIMENTOS LTDA., empresa já qualificada na peça vestibular desses autos, recorre a este Conselho da decisão proferida pela SEGUNDA TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ/BELO HORIZONTE/MG., que negara provimento às suas razões iniciais.

II – ACUSAÇÃO.

De acordo com as fls. 01/11, o crédito tributário lançado e exigível decorre de lucro líquido antes da provisão do IRPJ informado a menor na apuração do lucro real, por glosa de despesas declaradas como não operacionais no valor de R\$ 87.791,65, em virtude da constatação de que a operação de venda de seis salas do edifício Executive Center não constituíra baixa no ativo permanente.

Enquadramento legal: arts.193 e 194 do RIR/94. Art. 41, § 2.º, da Lei n.º 8.981/95.

III – AS RAZÕES LITIGIOSAS VESTIBULARES

Cientificada da autuação em 01.09.2000, por via postal (AR de fls.60), apresentou a sua defesa em 28.09.2000, conforme fls. 61/63, acostando os documentos de fls. 64 e seguintes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10680.009856/00-75
Acórdão nº : 107-07.723

Em síntese, são essas as razões vestibulares extraídas da peça decisória:

No que se refere ao lucro sobre venda de unidades imobiliárias, argumenta que procedeu a apuração do IRPJ e da CSLL no ano-calendário de

1995 pelo regime do lucro real, tendo auferido receitas da atividade de venda de unidades imobiliárias, se sujeitando às normas do art. 361 a 365 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1994 – RIR/94, combinada com as regras da Instrução Normativa SRF n.º 84, de 20 de dezembro de 1979.

Assevera que, segundo o art. 362 do RIR/1994 e item 10 da IN-SRF n.º 84/1979, o reconhecimento de lucro da unidade deve ser apurado quando contratada a venda, mediante instrumento de promessa.

Prossegue, destacando que o item 11 da referida IN-SRF n.º 84/1979, dispõe que, na venda à vista de unidades concluídas, o lucro bruto será apurado com base no custo constante no registro permanente de estoques. Ressalta ainda que a referida instrução normativa preceitua que o contribuinte que mantiver a escrituração dos empreendimentos ou unidades, individualmente, em conta analítica de Razão, poderá utilizar cópia da ficha sintética ou analítica dos lançamentos respectivos para suprir a exigência do Registro Permanente.

Ressalta que, na venda a prazo de unidades concluídas, a apuração e o reconhecimento do lucro bruto se dará na data em que se efetivar a transação, quando o valor contratado for quitado total no curso do período de apuração da venda. Caso as parcelas se estendam além do período de apuração da venda, o lucro bruto deve ser reconhecido proporcionalmente à receita contratada recebida.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10680.009856/00-75

Acórdão nº :107-07.723

Em relação ao rateio de custos, assevera que, no caso em questão, pelo fato de as unidades possuírem o mesmo padrão de acabamento e metragem, adotou-se o método pelo número de unidades do empreendimento.

Fazendo referência ao registro constante do TVF, salienta que o empreendimento (salas do Edifício Executive Center) possui um saldo inicial contábil em 01.01.1995 de R\$ 364.917,79 compreendendo um montante de 22 salas. A primeira venda foi efetivada em 25.07.1995. Como estava obrigado a

proceder à correção monetária dos elementos patrimoniais, apurou um valor contábil de R\$ 407.896,88 que, dividido por 21 unidades, representaria um custo por unidade de R\$ 19.423,66.

Sustenta que no ano-calendário de 1995, foram realizadas as vendas de sete unidades, sendo algumas à vista e outras a prazo, tendo o valor da venda sido recebido totalmente no ano-calendário de sua contratação, conforme se observa das folhas do Diário anexas (fls. 134/140).

Tendo em vista tais vendas, o contribuinte reconheceu o custo das unidades vendidas no montante de R\$ 87.791,65. Ressalva que o responsável técnico efetuou a contabilização do custo na conta de despesas não operacionais, supondo tratar-se de imóveis pertencentes ao Ativo Permanente, considerando "erro comum", o qual não teve intuito de lesar o fisco.

Conclui que o contribuinte deveria ter reconhecido o custo das unidades vendidas no período em que foi implementada a venda, não devendo ser considerados tais valores como custo de exercícios futuros, uma vez que não existiam valores futuros a receber.

Requer, finalmente, a consideração da ilegitimidade dos processos quanto à cobrança do IRPJ e da CSLL.

Além da cópia das folhas do Diário já mencionadas, foi anexada à impugnação cópia dos seguintes documentos: ficha Razão Auxiliar em UFIR referente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10680.009856/00-75

Acórdão nº : 107-07.723

a 1995 e ficha do Razão Analítico (contábil) da conta representativa das salas do edifício Executive Center (doc. 141/145).

Posteriormente, em atendimento à intimação de fls. 148/149, o contribuinte fez juntar cópia de alteração contratual (doc. De fls. 150/152).

IV – A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

Às fls. 88/93, a decisão de Primeiro Grau exarou a seguinte sentença, sob o n.º 2.240, de 29 de outubro de 2002, assim sintetizada em sua ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1996

CUSTO DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS

O contribuinte que atua no ramo de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, para fins de reconhecimento de custos de unidades imobiliárias vendidas, deve manter o registro permanente de estoques que poderá ser suprido por controles individualizados em conta analítica do Razão, desde que ampliados por mapas complementares na forma da legislação de regência.

VI – A CIÊNCIA DA DECISÃO DE 1º GRAU

Cientificada, em 22.11.2002, por via postal (AR de fls.97), apresentou o seu feito recursal em 19.12.2002 (fls. 103/107).

VII – AS RAZÕES RECURSAIS

Reproduz, basicamente, o que já fora assentado em sua peça vestibular.

VIII – DO DEPÓSITO RECURSAL



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10680.009856/00-75

Acórdão nº :107-07.723

Colige, às fls. 109 e seguintes arrolamento de bens devidamente acolhido pela autoridade da Delegacia da Receita Federal conforme assentado às fls. 120/121.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a vertical stroke, positioned to the right of the horizontal line.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10680.009856/00-75
Acórdão nº : 107-07.723

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, relator.

O recurso é tempestivo. Conheço-o .

I. CUSTOS OPERACIONAIS DE EXERCÍCIOS FUTUROS.

Pela leitura dos autos, trata-se de reconhecimento a destempo de custos de unidades imobiliárias.

A despeito de os elementos coligidos pela recorrente apontarem para o acerto de seu procedimento, porém é iniludível que, se incongruência houvesse, o lançamento não poderia se materializar, salvo com fundamento no instituto da postergação tributária, consoante os postulados do PN-CST nº 02/96, assim mesmo se a alíquota no período inicial fosse menor do que a do período da postergação.

Por ser tangido pelo mesmo desígnio, colaciona-se estudo acerca da postergação tributária que, essencialmente, dá uma mostra de como os efeitos da postergação se apresentam em casos congêneres.

A correção monetária dos imóveis em estoque, segundo o Decreto-lei n.º 1.598/77, em seu artigo 27, estabeleceu a obrigatoriedade dessa correção nas sociedades voltadas para a atividade imobiliária. Posteriormente, com o advento do Decreto-lei n.º 1.648/78, artigo 2º, essa correção passou a ser facultativa, ao permitir ao contribuinte a correção ou não, por ocasião do balanço. A partir de 1985, essa atualização voltou a ser obrigatória, mas obediente a gradientes crescentes, conforme prescrições do Decreto-lei n.º 2.065/83, alterado pelo Decreto-lei n.º 2.072/83 que, em seu artigo 8º, permitiu o ajustamento gradual nas empresas que se dedicavam à atividade imobiliária e que não haviam adotado o critério de correção monetária dos custos dos imóveis em estoque até o exercício financeiro de 1987, quando se tomou plena essa obrigatoriedade.

Com a edição da Lei n.º 7.799/89, essa exigência solidificou-se. Segundo se infere do seu artigo 5º e parágrafos, os bens e direitos do Ativo sujeitos à correção monetária e suas contas retificadoras, bem assim os valores registrados em contas do patrimônio líquido, passaram a ser corrigidos até a data da sua baixa. Nessa obrigatoriedade pontual não se incluem os custos dos estoques de imóveis para venda de propriedade das empresas que se dediquem à compra, venda, loteamento ou incorporação de imóveis.

Note-se que a justificativa para a obrigatoriedade da correção monetária dos bens e valores foi o de evitar a alienação de bens do ativo permanente, no final do período, das empresas coligadas, controladas e controladoras - vale dizer, sob o mesmo controle ou associadas por qualquer forma - com objetivo de se evitar o reconhecimento da receita de correção monetária. No caso dos custos de

imóveis, a medida não era necessária, tendo em vista que um bem do ativo circulante goza da presunção de que a sua realização em receita operacional se concretizará em curto lapso temporal. Como veremos, o efeito dessa correção até a data da baixa será praticamente nulo. Vale dizer: aumenta-se o custo do imóvel tendo-se como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10680.009856/00-75
Acórdão nº : 107-07.723

contrapartida o aumento da correção monetária. Por outro lado, o resultado da operação, por vendas das unidades, será reduzido pelo mesmo valor.

Melhor entendendo a matéria, vamos imaginar duas empresas, sob a mesma atividade imobiliária e aqui denominadas de "ABC" e "XYZ". A primeira, obediente à legislação de regência, promove a correção monetária dos seus imóveis em estoque. A segunda, ao reverso, se contrapõe aos mandamentos legais específicos.

Imaginemos que, em 31.12.19X0, as duas empresas se apresentem com as seguintes configurações patrimoniais:

1 - Situação patrimonial das empresas "ABC" e "XYZ", em 31.12. 19X0

Balanco da empresa "ABC" (Em Unidades Monetárias)			
Caixa	150		
Imóvel em estoque	300	Capital	450
Total:	450	Total:	450

Balanco da empresa "XYZ" (Em Unidades Monetárias)			
Caixa	150		
Imóvel em estoque	300	Capital	450
Total:	450	Total:	450

Vamos, agora, admitir que a taxa de correção monetária em todos os períodos a seguir seja de 100% ao ano. Também vamos anuir como premissa que, ao final do ano de 19X1, as empresas vendam um imóvel por 400 Unidades Monetárias.

2 - Demonstrações financeiras no ano de 19X1

- Empresa "ABC":

Receita bruta:		400
Custo do bem alienado:	(200)	
Correção Monetária:		
1 - dos imóveis	300	
2 - do P. líquido	(450)	(150)
Resultado do exercício		50



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10680.009856/00-75
Acórdão nº : 107-07.723

Balauço da empresa "ABC" (Em Unidades Monetárias)	
Caixa 550	P. Líquido:
Imóvel em Estoque 400	Capital 900
Total: 950	Lucro 50
	Total: 950

Receita bruta: 400
Custo do bem alienado: (100)
<u>Correção Monetária:</u>
Do P. líquido (450)
Resultado do exercício (150)

Balauço da empresa "XYZ" (Em Unidades Monetárias)	
Caixa 550	P. Líquido 900
Imóvel em estoque 200	Prejuízo (150)
Total: 750	Total: 750

Ao final do ano de 19X2 as duas empresas alienaram mais outra unidade de seu estoque, pelo valor de 1.200 Unidades Monetárias.

3 - Demonstrações financeiras no ano de 19X2

3.1 - Empresa "ABC":

Receita bruta: 1.200
Custo do bem alienado: (400)
<u>Correção Monetária:</u>
1 - dos imóveis: 400
2 - do P. líquido: (950) (550)
Resultado do exercício 250

Balauço da empresa "ABC" (Em Unidades Monetárias)	
Caixa 1.750	P. Líquido:
Imóvel em estoque 400	Capital 1.900
Total: 2.150	Lucro 250
	Total: 2.150

3.2. - Empresa "XYZ":

Receita bruta: 1.200



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10680.009856/00-75
Acórdão nº : 107-07.723

Custo do bem alienado:	(100)
<u>Correção Monetária:</u>	
Do P. líquido	(750)
Resultado do exercício	350

Balanco da empresa "XYZ" (Em Unidades Monetárias)			
Caixa	1.750	P. Líquido:	
Imóvel em estoque	100	Capital	1.500
		Lucro	350
Total:	1.850	Total:	1.850

Por fim, ao final do ano de 19X3 as empresas venderam as suas últimas unidades ao preço de 2.500 Unidades Monetárias.

4 - Demonstrações financeiras no ano de 19X3

4.1 - Empresa "ABC":

Receita bruta:	2.500	
Custo do bem alienado:	(800)	
<u>Correção Monetária:</u>		
1 - dos imóveis	400	
2 - do P. líquido	(2.150)	(1.750)
Resultado do exercício	(50)	

Balanco da empresa "ABC" (em Unidades Monetárias)			
Caixa	4.250	P. Líquido:	
		Capital	4.300
		Lucro	(50)
Total:	4.250	Total:	4.250

4.2 - Empresa "XYZ":

Receita bruta:	2.500
Custo do bem alienado:	(100)
<u>Correção Monetária:</u>	
Do P. líquido	(1.850)
Resultado do exercício	550



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10680.009856/00-75
Acórdão nº : 107-07.723

Balanço da empresa "XYZ" (Em Unidades Monetárias)			
Caixa	4.250	P. Líquido: Capital 3.700 Lucro	550
Total:	4.250	Total:	4.250

Pela análise superficial do quadro anterior, podemos ser tentados a concluir que há uma certa dose de incompatibilidade entre os valores da base de cálculo, porque aparentemente díspares. Enquanto a base tributável da empresa "ABC" tem como somatório, nos anos-base em questão, a verba de 250 Unidades Monetárias, a empresa "XYZ" se apresenta, para os mesmos períodos, com um montante de 750 Unidades Monetárias. Entretanto tais bases foram construídas em de 100% a.a. devem ser apreciados ou calculados de forma cumulativa. Desse modo, objetivando homogeneizar os números, levando-os para confluírem a uma determinada data, mister se impõe a sua deflação ou, ao reverso, a sua inflação.

Vamos, então, por opção meramente, inflacionar com os mesmos índices (cumulativos) os valores da base de cálculo da empresa "ABC" e "XYZ" para o período de 19X3 e, assim, proceder-se à comparação de seus resultados finais.

EMPRESA "ABC"				EMPRESA "XYZ"			
Período	Base cálculo	Indexadores	Vrs. indexados	Período	Base cálculo	Indexadores	Vrs. indexados
19X1	50	8	400	19X1	(150)	8	(1.200)
19X2	250	4	1.000	19X2	350	4	1.400
19X3	(50)	2	(100)	19X3	550	2	1.100
Totais	250		1.300	Totais	750		1.300

Vê-se, pois, que as empresas em destaque, após alienarem todas as suas unidades estocadas, suportaram a mesma carga tributária (considerando-se que as alíquotas do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido permaneceram estáveis). Nunca é demais sublinhar que a hipótese aqui aventada parte de uma premissa fundamental: a de que as unidades em estoque foram todas alienadas no lapso de tempo alcançado pelos períodos potencialmente atingíveis pela auditoria fiscal.

Restaria, pois, ao fisco, imputar ao sujeito passivo com base em postergações do imposto e da contribuição social, com base no Parecer Normativo – CST 02/96, exigindo-se os juros moratórios durante o lapso temporal da postergação. Ver abordagem elaborada acerca do assunto, constante do Estudo de Casos – "Outras Formas de Evasão Tributária" – item 08.

A matéria de fundo já fora apreciada por esta Câmara, conforme notícia o Recurso n.º 134.100 – Processo Administrativo n.º:10680.009855/00-11 - na sessão de 12 de junho de 2003.

Os membros presentes decidiram, por unanimidade, conforme Acórdão sob o nº 107-07209, conceder provimento ao rogo recursal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10680.009856/00-75
Acórdão nº :107-07.723

Pelo princípio da decorrência, essa exigência deverá se amalgamar aos desígnios e termos do voto lavrados em relação ao tributo principal.

CONCLUSÃO

Oriento o meu voto no sentido de se conceder provimento integral ao recurso impetrado.

Sala das Sessões - DF, em 11 de agosto de 2004.


NEICYR DE ALMEIDA ICM