



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10768.005656/2004-32
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **1201-000.742 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11/09/2012
Matéria IRPJ
Recorrente KLA CON ENGENHARIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

CONTRATO DE TROCA. PERMUTA DE IMÓVEIS. GANHO DE CAPITAL. INEXISTENTE. REFERÊNCIA A COMPRA E VENDA NO TEXTO. IRRELEVANCIA PARA ALTERAR A VERDADEIRA NATUREZA DO CONTRATO.

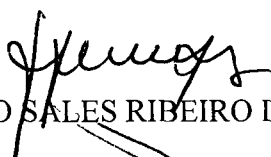
Contrato de troca que não se converte em compra e venda tão só por ostentar a expressão “compra e venda” em seu texto. Nas declarações de vontade se atenderá mais à sua intenção que ao sentido literal da linguagem (CC/1916, art. 85). Em nada se altera essa conclusão pelo contrato ser em escritura pública. Sendo troca, a tributação de eventual ganho de capital só correrá quando da venda do bem recebido em troca, quando se apura o ganho de capital. Recurso parcialmente provido.

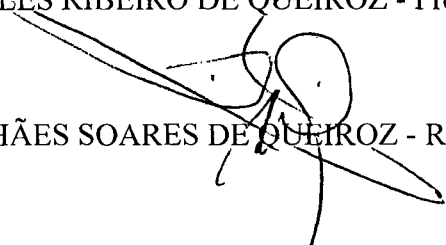
SALDO CREDOR DE CAIXA. PRESENÇA NÃO AFASTADA.

Lançamento fundado presunção de omissão de receitas em virtude do pagamento de obrigações sem a sustentação de numerário disponível no Caixa se elide com a demonstração de suficiência de saldo com identidade de valores e datas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos DAR provimento parcial ao recurso, para afastar a tributação sobre a suposta omissão de receita pela venda de imóveis, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


FRANCISCO SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente


REGIS MAGALHÃES SOARES DE QUEIROZ - Relator

EDITADO EM: 26/11/2014

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Plínio Rodrigues Lima, (Suplente Convocado), Marcelo Cuba Netto, Regis Magalhães Soares de Queiroz, André Almeida Blanco (Suplente convocado) e João Carlos de Lima Junior.

Relatório

Trata o presente processo dos autos de infração de fls. 290/315, lavrados no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro/RJ, por meio dos quais estão sendo exigidos, da interessada acima identificada, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 96.433,05 (fls.290/298), a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no valor de R\$ 10.984,05 (fls.299/304), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, no valor de R\$ 50.695,66 (fls. 305/308) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor de 18.259,87 (fls. 309/315), todos acrescidos de multa de 75% e juros de mora calculados até 31/08/2004. O total do crédito tributário constituído perfaz o valor de R\$ 389.138,50, conforme demonstrativo de fl. 03.

Relata o Termo de verificação, a infração número um, objeto de lançamento, uma suposta omissão de recita de ganho de capital na venda dos imóveis objeto da *“Escritura de Compra e Venda datada de 19/07/2001, lavrada no Livro 2417, fls. 011 do 21.2 Ofício de Notas da Cidade do Rio de Janeiro, a empresa Klacon Engenharia Ltda adquiriu do Sr. Karl Gerhard Katz de Castro e sua mulher Sra. Sônia Katz de Castro a fração de 840/1000 (oitocentos e quarenta mil avos) de um terreno, tendo atribuído ao citado compromisso, somente para efeitos fiscais, o valor de R\$ 1.500.000,00. O pagamento foi representado pela construção dela outorgada e entrega a eles outorgantes de 7 (sete) unidades prontas e acabadas de números 301, 302 e 303 do Bloco Bloco 2, e 302 e 303 do Bloco 3, do empreendimento totalidade do aludido terreno”* (fls. 88 e 89).

Intimada pela fiscalização para esclarecer porque não contabilizou a aquisição do terreno nem a venda – e respectiva tributação – dos sete apartamentos, respondeu que o terreno havia sido objeto de permuta com os apartamentos a serem construídos, sendo-lhe, inclusive, vedada por contrato a substituição da prestação por pagamento em dinheiro, independentemente das alterações ou variações de custo da construção

O Fisco discorda dos argumentos apresentados pela empresa e entende tratar-se, na verdade, de uma operação de venda, a preço contratado, gerando receita operacional tributável vez que a escritura que apresentou é de compra e venda e não de permuta e porque há estabelecimento de um preço expresso em moeda, igual a R\$1.500.000,00; e, ainda, que não foi firmado contrato de permuta nem de promessa de permuta; que não é possível fazer permuta entre um bem existente, configurado pelo terreno, por outros bens que não existem, os apartamentos a serem construídos; que nenhum cartório lavraria uma escritura nestes termos. Aduz que o ato, na verdade, é uma compra e venda na qual o preço é substituído por uma obrigação de fazer representada pela construção e entrega dos sete apartamentos.

Informa, ainda, que em 20/03/1998 a fiscalizada transferiu para terceiros a obrigação de entregar os apartamentos, que seriam construídos por ela própria, através da Escritura de Cessão de Direitos Aquisitivos transcrita no Livro 5347, Folha 142, Ato 045 no 17º Ofício de Notas da Capital e, embora os outorgados tenham assinado o compromisso com a fiscalizada, a obrigação assumida na promessa de compra e venda do terreno continuou sendo da Klacon Engenharia Ltda. perante o vendedor.



Vê-se, tanto na escritura de cessão quanto na promessa, que a cláusula de preço tem redação praticamente idêntica, prevendo o pagamento com a entrega dos imóveis a serem construídos:

2) Que o preço ora ajustado, somente poderá ser pago pela OUTORGADA através da construção das unidades abaixo discriminadas, independentemente de quaisquer variações nos custos de construção das unidades que os OUTORGANTES receberão em troca.

Depois de pronto o empreendimento imobiliário, tendo sido construídos os apartamentos que caberiam aos alienantes do terreno, firmaram uma escritura de compra e venda cuja cláusula de preço está assim redigida:

(...) prometeram vender a Outorgada a fração de 840/1006 (oitocentos e quarenta mil avos) de todo o terreno descrito item 1 supra; tendo sido atribuído ao citado compromisso, somente para efeitos fiscais, o valor de R\$1.500.000,00 (Hum milhão e quinhentos mil reais), cujo pagamento foi representado pela construção pela Outorgada e entrega a eles Outorgantes das unidades, prontas e (acabas), digo prontas e acabadas de nºs 301, 302 e 303 do Bloco 1, 301 e 302 do Bloco 2, 4 302 e 303 do Bloco 3, do empreendimento a ser edificado totalidade do aludido terreno.

Com relação às demais infrações, adoto o relatório do v. acórdão *a quo*:

b) Saldo Credor de Caixa no primeiro trimestre de 2000 — R\$ 69.290,05.

- relata o Fisco que foi registrada na contabilidade da empresa a aquisição de 5% dos imóveis constantes da escritura de promessa de compra e venda lavrada em 11/01/2000 As folhas 177, livro 2317 do Cartório 21. O Ofício de Notas do Rio de Janeiro e a subscrição e a integralização de quotas para aumento do capital social da empresa Quintas Empreendimentos Imobiliários CNPJ 03.542.704/0001-84, na 18 Alteração Contratual da 161 Participações, conforme os lançamentos discriminados As fls. 96, extraídos das contas do razão auxiliar da fiscalizada que expressam os lançamentos registrados no Livro Diário;

- pela análise dos lançamentos a Fiscalização depreendeu que a empresa retirou R\$ 600.000,00 em espécie da sua conta bancária no dia 11/01/2000 para suprir seu caixa e manteve essa disponibilidade até o dia 31/01/2000 quando, nesta data, pagou: a) R\$ 507.300,00 na integralização de quotas para aumento do capital social da empresa Quintas Empreendimentos Imobiliários b) R\$ R\$30.000,00 (16.500,00 + R\$ 13.500,00) na compra dos imóveis acima referidos e depositou, ainda R\$ 62.700,0, em cheques, na conta corrente 026.776-3, agência 006.00 - Candelária do Banco Safra S/A;

- o Fisco entende com base na documentação entregue em atendimento ao Termo de Intimação, de 15/10/2003, que os



lançamentos foram efetuados de forma equivocada pois os cheques de n.º 454605, 454606, 454607 e 454608, foram entregues aos outorgantes promitentes vendedores, a título de sinal e principio de pagamento, conforme a escritura de promessa de compra e venda lavrada em 11/01/2000 As folhas 177, livro 2317 do Cartório 21.º Ofício de Notas do Rio de Janeiro;

- assevera o Fisco, conforme extrato bancário de janeiro de 2000, que os cheques foram compensados no dia 11/01/2000.

- conclui assim que os referidos cheques não foram sacados pela empresa e, por isso, o valor de R\$600.000,00 não ingressou no seu caixa, tornando incorretos todos os lançamentos decorrentes desta operação: tanto os do dia 11/01/2000, que representam a origem dos valores ingressados no caixa, quanto os do dia 31/01/2000, que representam a aplicação destes valores;

- a Fiscalização junta às fls. 97 demonstrativo de como deveria ter sido contabilizada a operação;

- em relação aos cheques no valor de R\$ 60.000,00 e R\$2.700,00 que correspondem ao valor depositado no dia 31/01/2000, o Fisco informa que não deram entrada no caixa e que nem mesmo pode ser alegado que sejam reembolso A. Klacon por parte dos outros sócios da Quintas Empreendimentos Imobiliários, pois não guardam relação de datas e valores com as quotas de capitais integralizadas pelos sócios Sérgio Luciano Rial Joselli e Mariana Aloiza Joselli;

- em relação a tais cheques, o Fisco aponta como agravante o fato de que na 1ª. Alteração Contratual da 161 Participações consta que as integralizações dos referidos sócios foram realizadas em moeda corrente nacional e não em cheques;

- em face do erro cometido na contabilidade o caixa da empresa foi recomposto com as devidas retificações, através dos demonstrativos de fls. 99/101;

- após a retificação foi constatado que o maior saldo credor de caixa do período foi de R\$69.290,05, representando a quantia a ser tributada como omissão de receita.

c) Saldo Credor de Caixa no segundo trimestre de 2000 — R\$ 120.565,59

- relata o Fisco que no dia 12/04/2000 a fiscalizada realizou depósitos bancários no valor de R\$ 82.200,00 na conta corrente 26.776-3, agência 006.00 - Candelária do Banco Safra S/A; e nos valores de R\$ 22.834,04 e de R\$ 16.403,38, na conta corrente 11.7860-10, agência 0022 - Ipanema do Bank Boston, todas de titularidade da fiscalizada, através de cheques saídos da conta caixa que não tiveram a respectiva entrada registrada na referida conta, conforme observado nas cópias das folhas do livro razão relativas a conta 1.1.01.01.01-3 - CAIXA e saldo de caixa registrado no balanço patrimonial transcrito na folha 163



do diário n.º 34 (1999) e demonstrado nos saldos diários da conta CAIXA calculados nas planilhas de fls. 102/103;

- da análise do demonstrativo constatou o Fisco a ocorrência de saldos credores no caixa, e também lançamentos registrados com erro de data;

- observou o Fisco que no dia 14 de abril de 2000 houve ingresso no caixa de R\$114.000,00 relativos a venda de quotas da Quintas Empreendimentos Imobiliários A Carlos Alberto Vieira e de R\$ 57.000,00 relativos a venda de quotas da Quintas Empreendimentos Imobiliários A Ruth Stern;

- após as retificações, fls. 103/105, a Fiscalização constatou que o caixa continuou com saldo credor e também que os pagamentos efetuados por Carlos Alberto Vieira e Ruth Stern não são coincidentes nem em data nem em valor com os cheques depositados;

- com base na retificação efetuada constatou-se que o maior saldo credor de caixa do período foi de R\$ 120.565,59, representando a quantia a ser tributada como omissão de receita.

d) Diferença entre os valores escriturados e os declarados/pagos relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ).

- A Fiscalização constatou também, conforme planilhas de fls. 107/108 e demonstrativo de fls. 292, 296 e 297, divergências entre os valores declarados e/ou pagos, relativos ao IRPJ, e os valores escriturados nos livros comerciais e fiscais da fiscalizada, efetuando o lançamento de tais importâncias.

Em decorrência da autuação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, foram lavrados os autos de infração reflexos referentes A. Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, A. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS e A. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL.

O enquadramento legal está devidamente citado nos autos de infração.

Inconformada, a interessada apresentou, em 01/10/2004, impugnação parcial ao lançamento, fls. 329/374, instruída com os documentos de fls. 375/458, alegando, em síntese, o que se segue.

Em seguida apresenta razões de impugnação divididas nos seguintes itens:

a) Das atividades da impugnante.

Neste particular alega que:

- é uma empresa de construção civil, que presta serviço de construção imobiliária, tendo como clientes, basicamente,

grupos de pessoas reunidos sob forma de condomínio ou Sociedade de Propósito Específico — S.P.E;

- diferentemente do que foi apurado pela Fiscalização o seu objeto social, conforme cláusula 3ª. do Contrato Social, em anexo, é a "execução de obras, serviços de construção civil por administração, por conta própria ou por empreitada e incorporações imobiliárias";

- há cerca de oito anos o mercado imobiliário adotava como regra a constituição de condomínios de pessoas para a construção, que celebravam escritura de convenção, compromisso com o proprietário do imóvel e contrato de construção com a empresa construtora;

- posteriormente tal evoluiu para a criação de empresas específicas, que também assumiam o compromisso com os proprietários e com a construtora, pouco diferindo o condomínio da S.P.E., em termos jurídicos;

- em relação aos aspectos tributários e para a fiscalização, a criação de sociedades de propósito específico dava maior transparência, assim como oferecia maior segurança aos futuros adquirentes de unidades imobiliárias;

- o objeto das S.P.E.s se restringe As incorporações de empreendimentos imobiliários, cuja edificação (construção civil) é executada por uma construtora, como a impugnante, que é contratada pelo grupo de pessoas (ou sociedade), pelo regime de empreitada, ou seja, recebendo um valor determinado pela obra;

- para cada incorporação imobiliária existe uma S.P.E., criada para atender aos objetivos do "negócio" imobiliário, com posição análoga a do empreendedor, de modo que todos os atos jurídicos relativos ao empreendimento são praticados pela S.P.E., nos limites das suas regras estatutárias;

- na recente Lei no 10.931/04, não se adotou a nomenclatura "Sociedades de Propósito Específico", preferindo o legislador chamar as sociedades de "Patrimônio de Afetação de Incorporações Imobiliárias";

- no que tange A origem dos recursos de cada empreendimento, deve ser observado que o fluxo dos investimentos é determinado pela natureza da obra e pelo interesse dos participantes, que podem optar por financiar totalmente a obra, para vender as unidades prontas e acabadas, como podem aliená-las no início, passando a administrar os recebimentos;

- nenhum desses recursos se confunde ou pertence à construtora, cuja receita advém da prestação do serviço de construção ou, do resultado da alienação de imóveis de seu ativo, quando também participa das S.P.E.s como sócia;

- as Sociedades de Propósito Específico ou sociedades de "Patrimônio de Afetação de Incorporações Imobiliárias" são a



maneira mais adequada para o desenvolvimento de empreendimentos imobiliários, tanto que o modelo foi eleito como o padrão pela recente Lei.

b) Da forma de tributação a dotada pela impugnante - que é optante pelo lucro presumido;

- o fato gerador para cálculo do imposto devido é o valor recebido pela prestação de serviços de construção e, quando faz parte do empreendimento como sócia, o valor de venda das unidades de sua propriedade;

- que no caso da fiscalização nada de ilegal foi encontrado, apenas a Fiscalização não compreendeu os procedimentos adotados, tendo preferido fazer a recomposição de caixa da empresa, por força da interpretação jurídica que fizeram de determinadas escrituras.

c) Do item 2.1 — Omissão de receitas por vendas não registradas de unidades imobiliárias - Das operações de permuta realizadas por S.P.E.s de que fez parte a impugnante com o Sr. Karl Gerhard Katz de Castro e s/m.

- que os argumentos preconizados pelo Fisco não subsistem e não autorizam a desclassificação jurídica da transação ocorrida, de permuta para compra e venda, sabido, em primeiro lugar, que não existe escritura de promessa de permuta, como afirmado no item "6" do termo respectivo, sendo relevante notar que a cópia da resposta dada pelo o Sr. tabelião do Cartório do 21º Ofício deixa patente que o mesmo não concordou, em nenhum momento, com as assertivas de que o negócio poderia ser desqualificado de permuta para compra e venda, conforme transcrição que efetua As fls. 336/337;

- que a conclusão do Douto Tabelião é no sentido de robustecer as suas afirmações, no sentido de que, apesar de se cuidar de permuta, nada obsta a que o negócio seja chamado de promessa de compra e venda e finalizado por escritura definitiva de compra e venda;

- que o artigo 533 do Código Civil é taxativo ao asseverar que uma permuta nada mais é do que a realização de duas compras e vendas simultâneas, aplicando-se a este negócio jurídico, para fins legais, as regras da compra e venda, como se transcreve: "Artigo 533. Aplicam-se a troca as disposições referentes A compra e venda...";

- que o contrato de troca ou permuta, por sua acepção, é aquele em que a aquisição de uma coisa é feita mediante a contraprestação simultânea de outra coisa, de valor, igual ou equivalente, ou mesmo desigual, seja móvel, imóvel ou semovente;

- a troca ou permuta diferencia-se do contrato de compra e venda pela única característica de os contraentes assumirem

obrigações idênticas, "coisa por coisa" sem que um deles se exercite a sua prestação totalmente em dinheiro;

- que no empreendimento construído pela impugnante, no terreno do casal Karl Gerhard Katz de Castro e s/m, primeiramente foi celebrada uma promessa de compra e venda, com pagamento em unidades a serem construídas no local, tanto que consta da escritura lavrada em notas do 100. Ofício, livro 5.607, fls. 151/163, de 12.06.1997 que transcreve, fls. 338;

- que a clareza do texto dispensa muitos esclarecimentos, pois resulta inequívoco que os proprietários do terreno, com o negócio feito, concordaram em "trocar" o imóvel que possuíam pelos 7 (sete) apartamentos de cobertura a serem construídos pela impugnante;

- que a empresa mesmo sendo construtora não teria condições de formar qualquer grupo para construir no local se não houvesse firmado com os proprietários um compromisso, tal qual ocorreu;

- que uma vez formado esse grupo, não mais continuou a ser responsável pelo custeio da construção, vez que isso passou a pertencer ao grupo de investidores que formaram a S.P.E. respectiva (naquela oportunidade sob a forma de um condomínio de pessoas);

- que a transferência consta da escritura de cessão de direitos aquisitivos de 20/03/1998, do cartório do 17º. Ofício, livro 5347, fls. 142, ato 045 (exibida ao grupo de fiscais, como deixa certo o item "10" do termo de verificação fiscal que antecedeu ao auto de infração);

- que por um erro jurídico, por razão que se desconhece, quando pronto o empreendimento, ao invés de ter sido lavrada a escritura de permuta das frações trocadas com os proprietários, entre estes e os formadores do grupo (da S.P.E.), foi lavrado no cartório uma escritura definitiva de compra e venda entre a impugnante e os proprietários, dando-se a estes últimos os apartamentos prontos, quando estes, pelo desenvolvimento do próprio empreendimento, foram custeados pelo condomínio formado pelos empreendedores, conforme escritura de convenção de condomínio e regimento interno do grupamento residencial mesmo 17º. Ofício de notas, livro 5347, fls. 149 de 20.03.1998, que formou o grupo respectivo;

-que jamais poderia contabilizar o valor constante da escritura definitiva, de R\$1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais), no terceiro trimestre de 2001, como consta As fls. 196 do auto de infração, visto não ter custeado com seus recursos próprios a construção dos apartamentos dados em pagamento aos proprietários;

- se houvesse lançado tal valor como faturamento, para fins tributação pela venda dos imóveis, estaria incorrendo no erro de levar à tributação o mesmo valor que os construtores lançaram como pagamento de suas contribuições para cada um dos



apartamentos que lhes coube, conforme consta da antes aludida escritura de convenção de condomínio;

- que ao transferir as obrigações de construção para o mesmo grupo, em 20/03/1998, cessou para a construtora qualquer obrigação de pagamento aos proprietários, razão pela qual a empresa não poderia lançar qualquer valor a esse título em sua contabilidade, valendo-se daquilo que foi pago pelos "condôminos construtores";

- que se assim procedesse estaria incorporando a seu ativo bens de terceiros e integralizando a seu patrimônio os recursos daqueles, verdadeiros incorporadores, com duplicidade de lançamentos e de fato gerador vez que, cada um destes — como condôminos — provavelmente ofereceu A. tributação os pagamentos que feitos no decorrer da obra, que passaram a compor o custo de aquisição das unidades que lhes couberam;

- em seguida transcreve parte da escritura de formação do condomínio do 17º. Ofício, de 20/03/1998, fls. 340/341 e das cláusulas primeira a sexta do contrato de construção firmado entre os condôminos e a construtora, do mesmo dia 20.03.1998, fls. 341/342;

- que relativamente a esse empreendimento da av. Genaro de Carvalho, foram os condôminos — numerados na escritura de convenção de condomínio e no contrato de construção — os responsáveis pelo custeio da obra, não sendo correta a recomposição de caixa ou oferecer a tributação, como se fosse produto de alienação, o valor contido nas escrituras de promessa ou de compra e venda, de R\$1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais), atribuído aos sete apartamentos de cobertura;

- considerando que a obra foi construída pelo condomínio formado pelas pessoas elencadas na escritura respectiva, cumpria a cada uma delas, e não A. construtora, lançar os valores pagos a título de contribuição para a obra, os quais corresponde aos custos de aquisição de cada uma das unidades individuais construídas;

- que os valores recebidos do grupo formado, pela prestação dos serviços de construção foram todos lançados na contabilidade da empresa, constituído fato gerador de tributos, pelo lucro presumido;

- que há um evidente conflito com o lançamento da operação como se fosse uma venda, pois ou a empresa estava construindo para si mesma, arcando com todas as despesas de obra e lançando os valores como custo, ou estava recebendo pelos seus serviços prestados ao grupo responsável pela construção (como ocorreu), oferecendo A. tributação cada recebimento, como receita de suas atividades;

- que a Fiscalização quis ignorar os efeitos tributários da cessão do direito de construção para o condomínio formado, com uma

sui generis interpretação do artigo 123 do CTN (item 10 do termo de verificação fiscal), afirmando que não são aplicáveis as convenções particulares que implicam na transferência de obrigações tributária;

- que não se convencionou a transferência de qualquer obrigação tributária, mas, isto sim, a própria obrigação, na sua perfeita aceção jurídica, cujo fato gerador, para fins tributários, somente veio a recair sobre aqueles que efetivamente realizaram a construção dos apartamentos, e não na empresa impugnante;

- em sucessivas respostas se apontou que o grande equívoco cometido pela Fiscalização estava na assertiva de que jamais poderia se valer do procedimento de permuta, pois se assim o fizesse acarretaria na apuração de suas receitas quando da entrega das unidades imobiliárias dadas em dação em pagamento;

- quem adquiriu e, portanto, poderia vender as unidades que dadas em pagamento aos proprietários foram as pessoas que formaram o condomínio, tanto por força das escrituras de cessão de direito e de convenção de condomínio quanto pelo contrato de construção firmado com a empresa impugnante, onde, como antes visto, consta inclusive a fração de responsabilidade de cada um dos condôminos;

- que a Fiscalização ignorou, em absoluto, o texto expresso da própria escritura inicial firmada com os proprietários, que continha cláusula também expressa proibindo o recebimento em dinheiro;

- finaliza requerendo que seja excluída do auto de infração o valor relativo A. suposta alienação das unidades para o proprietário do terreno, no valor de R\$1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais);

d) Da omissão de receita relativa ao empreendimento da Quintas Empreendimentos Imobiliários e dos equívocos quanto 6. suposta omissão de receita.

- que muito embora, na realidade, não existam cheques emitidos (verifique-se os documentos disponibilizados nos anos fiscalizados) com a finalidade de "suprimento de Caixa" e, todos os cheques se destinam a um pagamento específico como se pode observar na listagem anexa referente às emissões do mês de fevereiro de 2000, o critério contábil sempre foi o de registrar TODAS as emissões de cheques dando-se entrada na Conta Caixa contra a Conta de Banco e, logo a seguir, saída na Conta Caixa e entrada na Conta Partida cabível;

- que o procedimento da empresa, esposado pela escola mais antiga e conservadora de contabilidade, evidencia que o movimento em dinheiro não fica no "Caixa" para pagamento de determinado compromisso, foi então retirado do "Banco" para fazê-lo;



- que na prática, é como a empresa fosse ao "Banco" e de lá retirasse o numerário para efetuar o pagamento, embora fisicamente isto não ocorra, pois é entregue ao credor simplesmente o cheque para que ele o receba;

- que nos lançamentos consignados no Livro Razão, temos na "Conta Caixa", débito e um crédito sucessivos e imediatos que conseqüentemente se anulam, de tal forma que, na prática o que sobra é o débito na conta de despesa (ou outra qualquer) e o crédito na conta de banco;

- que não procede o entendimento do Fisco, que se utilizando de um procedimento menos conservador, entendeu que os lançamentos estariam errados pois os cheques emitidos não deveriam figurar na "Conta Caixa" e serem saídos diretamente da "Conta Bancos";

- que os auditores não atentaram para o fato de que tecnicamente ambas as formas de registro contábil resultam no mesmo resultado final, seja a saída do numerário do banco pelo pagamento de alguma coisa, ou se o cheque passou pela "Conta Caixa" (ai na verdade entrando e saindo) nada modifica o saldo da própria "Conta Caixa";

- que no entendimento da empresa os cheques emitidos devem passar pela "Conta Caixa" obtendo-se desta forma um rigoroso controle da seqüência da emissão dos mesmos, inclusive com menção dos eventuais cancelamentos e permitindo uma total transparência do movimento financeiro;

- que como o destino dado a cada cheque, logo a seguir ao seu registro na entrada de "Caixa", gera uma saída ou pagamento a débito da competente conta de partida, o saldo específico em moeda corrente não se modifica;

- que a empresa optou ao longo de toda a sua existência pelo critério de fazer passar pela "Conta Caixa" TODO o seu movimento bancário de cheques emitidos e depósitos realizados;

- observa que mesmo quando algum recebimento eventualmente é creditado na conta bancária por terceiros, ainda assim, faz ela constar uma entrada na "Conta Caixa";

- que se fosse adotado o ponto de vista do Fisco, todos os registros na "Conta Caixa", desde sempre estariam errados.

e) Do saldo credor de caixa no valor de R\$ 69.290,05 - que a fiscalização pretendeu retirar da entrada na "Conta Caixa" os cheques 465605, 465606, 465607 e 465608 no total de R\$600.000,00, presumindo estes que se tratava de omissão de receita da impugnante;

- que o Fisco também quis retirar da saída na "Conta Caixa" o valor lançado referente integralização das cotas na Quintas Empreendimentos Imobiliários Ltda., no valor de R\$507.300,00 como também o valor pago h. Carlos A .C. Seabra (R\$ 16.500,00



e R\$ 13.500,00) que se referem a participação de 5% da impugnante (KLACON) no empreendimento, além da sua participação na empresa QUINTAS como sócia;

- que embora com procedimentos distintos (passagem total dos cheques pela conta "Caixa" ou não) o resultado é o mesmo consignando o Razão das Contas "Capital em Terceiros" e Participação Imóvel Cruz Lima, os mesmos saldos, de uma forma ou de outra.

Capital em Terceiros 507.300,00 Participação Imóvel C. Lima 30.000,00 - para totalizar o valor de R\$600.000,00, dos cheques já descritos, restam R\$62.700,00;

- que a Fiscalização tomou o depósito feito no Banco Safra, para fechar o valor de R\$600.000,00 como se oriundo de recursos da própria impugnante (KLACON), mas ao mesmo tempo afirma que os cheques 465605, 465606, 465607 e 465608 foram emitidos a favor dos beneficiários e sacados;

- o contribuinte questiona o critério utilizado pelo Fisco, pois os cheques, como afirma a Fiscalização foram emitidos a favor de beneficiários, como poderia a empresa dispor do "troco" de R\$62.700,00 para depositá-lo na conta bancária?;

- em relação ao depósito de R\$62.700,00, feito em 31 de janeiro de 2000, elucida, conforme extrato bancário do Banco Safra em anexo, que os lançamentos bancários referem-se aos seguintes cheques: no valor de R\$ 60.000,00, cheque 163.656, emitido por Sérgio Luciano Rial Joselli e no valor de R\$ 2.700,00, cheque 163.659, emitido por Mariana Aloiza Joselli, ambos registrados em 31/01;

- que tais valores são recebimentos, por parte da impugnante, dos valores devidos pelos sócios de Quintas Empreendimentos Imobiliários Ltda., que correspondem às suas cotas de Capital, internalizadas e antecipadas pela impugnante para garantir a aquisição do imóvel, base do empreendimento, conforme alteração contratual;

- que cabalmente demonstrado que os recursos para o depósito na conta bancária da impugnante, não são recursos próprios oriundos de sua atividade, mas sim recursos disponibilizados por terceiros em pagamento de integralizações antecipadas, dessa forma é arbitrário presumir que sejam oriundos de omissão de receitas, reduzindo-se assim o valor atribuído como omissão de receitas em R\$62.700,00 permanecendo temporariamente o saldo de R\$6.590,05 a justificar;

- em relação a esta diferença, alega que os registros contábeis da impugnante, apresentam na data de 14 de março de 2000, a emissão do cheque nº 454728 no valor e R\$7.429,82;

- que lamentavelmente o registro do cheque 454728 no valor de R\$7.429,82 ocorreu na contabilidade em 14/03/2000 sem mencionar que na verdade foi emitido em 29 de fevereiro de



2000, para pagamento de despesas com rescisão contratual e levado a débito da Conta 3201069 (Rescisão Contratual), e que, como se vê, da análise do extrato bancário do Banco Safra, em anexo, este cheque foi compensado e sacado em 29 de fevereiro de 2000;

- que se exclui desta forma do valor restante no item 1 acima de R\$6.590,05 pois o valor comprovado no item 1.4 é da ordem de R\$7.429,82, descaracterizando integralmente a Omissão de Receita no valor de R\$69.290,05.

f) Do saldo credor de caixa no valor de R\$ 120.565,59.

- alega erro contábil, juntando o cópia do diário borrador referente ao Inês de abril de 2000, efetuando os seguinte comentários, em ralação ao documento juntado, fls. 437/444:

"Nele se observa o valor R\$16.403,38 (final da folha 03) e ao lado o numero 111 que corresponde ao DIA 11 (o sistema exige 3 dígitos sempre 100 + o dia). Este é o registro do depósito conforme o extrato do banco Boston.

Na folha 07 podemos observar o registro do valor R\$10.500,00, R\$3.150,00 e R\$2.753,38 que são valores pagos por Privilege Recreio Empreendimentos Imobiliários Ltda., por conta de devolução de empréstimo acrescido de juros e correção monetária.

Na copia do recibo que se anexa, pode-se verificar que consta a data 10 de abril de 2000."

- junta cópia do referido recibo às fls. 445;

- sustenta que infelizmente por erro, descuido ou falta de atenção, de quem preparou o borrador, foi designado (veja-se o numero 130 ao lado dos valores) a data de 30 de abril para este recebimento em desacordo portanto com a data real;

- que em virtude desta explicação o valor de R\$120.565,59 arbitrado como omissão de receita, fica reduzido na importância de R\$16.403, 38, restando R\$104.162,21 a justificar;

- observa, ainda no mês de abril de 2000, o registro dos seguintes depósitos: Banco Safra - 12/04/00 - R\$ 82.200,00; Banco Boston - 12/04/00 - R\$ 22.834,04 e Banco Boston - 17/04/00 - R\$ 8.965,96, perfazendo o total de R\$ 114.000,00, fls. 440/441;

- conforme recibo que junta aos autos, alega que ficou ajustado entre a impugnante (KLACON) e Carlos Alberto Vieira, sócio do empreendimento, CPF 000.199.171-04 o pagamento de R\$114.000,00 referente à aquisição de cotas de capital na participação na empresa Quintas Empreendimentos Imobiliários Ltda., mediante o depósito dos cheques acima discriminados, fls. 447/451;



- que o responsável em dar quitação ao valor, por comodidade e simplicidade, fez um único recibo no total de R\$114.000,00 sem discriminar as parcelas, (duas em 12 de abril e uma em 17 de abril), datando o documento de 14 de abril 2000;

- que nem a empresa nem o adquirente se preocuparam com o detalhe da data, uma vez que, a alteração contratual competente e a data efetiva dos depósitos na conta da cedente é que lhe dão real propriedade das cotas negociadas, não passando o recibo neste caso de mera formalidade;

- em virtude das falhas apontadas elabora novo demonstrativo as fls. 354;

- para total comprovação do que expôs, apresenta cópia dos cheques número 254946 no valor de R\$ 22.834,00, fls. 4850, número 006042IN no valor de R\$ 82.200,00, fls. 451 e número 0687CD no valor de R\$ 8.965,96, fls. 444, este último de emissão do próprio Carlos Alberto;

- os demais cheques foram a ele destinados por crédito de distribuição em empresas da qual participa, sendo o cheque número 006042IN no valor de R\$ 82.200,00 emitido pela empresa Cond. Naciguat (Condomínio Nacional Iguatemi) tendo como favorecida a empresa BICAR Consultores e Administradores Ltda. e com o competente endosso do procurador de Carlos Alberto que foi repassado a Klacon por conta da aquisição de cotas;

- quanto ao cheque número 254946 no valor de R\$ 22.834,00, emitido pela empresa Privilege Recreio Emp. Imob. Ltda, alega que se destinava a pagamento de distribuição ao favorecido Carlos Alberto que o utilizou para completar o valor necessário para aquisição das cotas;

- em face dos esclarecimentos o valor pendente de justificativa no item 2.1, -R\$104.162,21 - fica totalmente absorvido pelo valor de R\$114.000,00, com registro na data correta;

- conclui que não existe, portanto, em face dos documentos trazidos e explicações prestadas, razão para atribuir omissão de receita no valor de R\$120.565,59, a não ser por mera presunção, conforme já foi dito;

- que se verifica a improcedência da exigência do crédito tributário, em virtude da não comprovação inequívoca, por parte do Fisco, da omissão de receita;

- que a despeito de trabalho realizado pela fiscalização, destaca que o lançamento fundou-se na presunção, como elemento formador da convicção do Fisco;

- que a omissão de receita há de ser provada, demorada e exaustivamente pelo Fisco, não se admitindo a simples acusação, sem prova de sua materialização, com base em meras presunções, sobretudo se a fiscalização demonstra total



insegurança na apuração da matéria fundamental na determinação do crédito tributário;

- conclui assim que deverá ser excluída da autuação o valor referente à omissão de receitas, uma vez que, todos os elementos foram postos à disposição da fiscalização que não se aprofundou para verificar que toda contabilidade estava de acordo com o movimento financeiro e compatível com as atividades da empresa.

g) Diferença de imposto referente ao 4º trimestre de 2.003 - alega que quando apresentou esclarecimentos ao Termo de Verificação Fiscal, datado de 03 de agosto de 2004, relatou ao Fisco que diferença de R\$17.275,74, referente a apuração do imposto do 4º trimestre de 2003 (sem adicional) não existia;

- a fiscalização apontava como débito apurado o valor R\$62.788,36 sobre uma base de cálculo de R\$275.153,43, contrariamente ao débito declarado pela empresa, de R\$45.512,62, fls. 108;

- que para construção do condomínio Residências Vivaldi, situada na Rua Ministro Otávio Kelly, 296 - Niterói, foi criada uma Sociedade de Cotas de Participação — operando sob o CNPJ da Klacon Engenharia Ltda;

- que nessa modalidade de empresa em participação, o sócio ostensivo (KLACON) apura, recolhe e informa toda a movimentação da sociedade sob o seu CNPJ, como consta na Declaração de Rendimentos de Pessoa Jurídica e também nas DCTF;

- alega que a receita tributável da Klacon no 4º Trimestre de 2003 de acordo com os registros contábeis considerando-se eventuais estornos em dezembro, acordos com os registros nos livros fiscais de ISS, disponibilizados ao fisco é a seguinte:

Dezembro 2003:

Notas Fiscais de emissão da KLACON no mês de dezembro Nota Fiscal 1306 19.704,62 Nota Fiscal 1307 41.082,42 Nota Fiscal 1308 24.516,38

Nota Fiscal 1309 33.657,57

Total 118.960,99

Notas Fiscais registradas como receitas e estornadas para Serviços a Receber Nota Fiscal 1190 emissão julho 47.999,22

Nota Fiscal 1186 emissão junho 60.212,57

Total 108.211,79

- em relação ao mês de dezembro solicita que seja verificada a listagem do Razão, anexa as contas 5.1.01.01-9 e 5.1.01.14-2 com os estornos registrados, fls. 125/126;



- conclui assim que a receita de dezembro da KLA CON é de R\$118.960,99;

Novembro/2003

- em relação ao Inês de novembro de 2003, sustenta que o total de serviços prestados perfaz o valor de R\$ 150.102,77;

Outubro 2003.

Informa que a sua receita compõe-se das seguintes parcelas:

Serviços Prestados R\$ 388.741,18

Receita Financeira R\$11.730,20

- conclui que a receita de outubro da KLA CON 6, portanto R\$388.741,18 (para achar base tributável);

Demonstrativo do IRPJ devido:

Outubro 388.741,18

Novembro 150.102,77

Dezembro 118.960,99

Total 657.804,94

Lucro Presumido = $657.804,94 \times 0,32\%$ - 210.497,38

Mais (+) Receita Financeira outubro - 11.730,20

Total Tributado 222.227,78

IR devido — $222.227,78 \times 15\%$ 33.334,17

Adicional IRPJ 16.222,78

Total do IRPJ 49.556,95

- a empresa demonstra às fls. 365 os valores de IRRF retidos com base nas notas fiscais emitidas referentes aos 4º trimestre, fls. 360/361;

- segundo a impugnante o total retido e compensado foi de R\$.866,08, tendo assim apurado e recolhido o valor de R\$ 39.690,87;

h) Juros SELIC

Alega ilegalidade e inconstitucionalidade dos juros SELIC.

i) Multa 75%

- alega que a multa de 75% têm natureza confiscatória, postulando a sua ilegalidade e inconstitucionalidade;

j) Prequestionamento.



Sustenta que a apreciação de questões relativas a constitucionalidade guarda respaldo com doutrinador e razões que cita as fls. 372/373;

Requer assim que sejam analisados os artigos de normas federais e da Constituição Federal questionados na impugnação, sob o prisma do prequestionamento.

Do seu pedido final requer o seguinte:

a) requer que a presente impugnação seja julgada procedente, para que seja desconstituído o procedimento fiscal e tornado insubsistente o auto de infração;

b) a declaração de inconstitucionalidade e ilegalidade da utilização da Taxa Selic para atualização da mora de bitoris, por gerar excesso de cobrança, com sua substituição pela aplicação de juros na base de 1% (um por cento), conforme dispõe o §1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional.

c) que seja cancelada a multa de ofício equivalente a 75% (setenta e cinco por cento), por caracterizar confisco, em ofensa ao inciso IV do artigo 150 da Constituição da República, bem como ao direito de propriedade, assegurado pelo artigo 5º, inciso XXII, também da Carta Magna.

d) protesta por todas as provas em direito admitidas, especialmente, documental superveniente e perícia.

O v. acórdão da DRJ ficou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - Consolida-se definitivamente no âmbito administrativo a matéria não impugnada.

PEDIDO DE PERÍCIA - Indefere-se o pedido de perícia efetuado de forma genérica, em conformidade com o inciso IV do Art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

ESCRITURA PÚBLICA - A escritura pública, lavrada em notas de tabelião, é documento dotado de fé pública, fazendo prova plena.

BENEFÍCIOS FISCAIS. PERMUTA DE IMÓVEIS. IN SRF Nº 107/88. Para que os benefícios fiscais da Instrução Normativa SRF nº 107, de 14 de junho de 1988, possam ser usufruídos, é exigível que a permuta de imóveis revista-se de todos os requisitos materiais e formais da legislação civil.

OMISSÃO DE RECEITAS - VENDA DE IMÓVEIS - É de se manter o lançamento de omissão de receitas decorrente da venda de imóveis não declarada, quando o contribuinte não logra comprovar a falsidade daquilo que consta na escritura pública.



SALDO CREDOR DE CAIXA - COMPROVAÇÃO PARCIAL - Cancela-se parte do lançamento, fundado presunção de omissão de receitas, em virtude do pagamento de obrigações sem a sustentação de numerário disponível no Caixa, quando o contribuinte logra comprovar a existência de recursos para efetuar parte dos pagamentos.

VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. DIFERENÇA ENTRE VALORES ESCRITURADOS E PAGOS. FALTA DE PROVAS.

Há que se determinar a insubsistência de lançamento carente de elementos probantes que possibilitem o exame da matéria. Descabe a exigência de tributo cuja base de cálculo tenha sido apurada por método incerto. O agente fiscal ao constituir o crédito tributário deve indicar correta e precisamente a base de cálculo do lançamento, sob pena de sua insubsistência.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2000, 2001

PIS, COFINS e CSLL. MANUTENÇÃO PARCIAL.

Na ausência de argumentos diferenciados, aplica-se aos lançamentos decorrentes aquilo que restou decidido em relação ao IRPJ.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO

A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se a tributos e não a multa, e se dirige ao legislador.

JUROS DE MORA CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC.

A exigência de juros de mora com base na taxa SELIC decorre de expressa determinação legal. Não cabe à autoridade administrativa a análise de arguições de inconstitucionalidade, por fugir à sua competência.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. As instâncias administrativas são incompetentes para a análise de inconstitucionalidade de ato validamente editado e produzido segundo as regras do processo legislativo.

O recurso voluntário está juntado a fls. 504 e seguintes e repisa os argumentos da impugnação.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Regis Magalhães Soares de Queiroz, relator:

Do conhecimento.

O recurso voluntário foi protocolizado dentro do prazo legal e, portanto, dele tomo conhecimento.

2. Da Omissão de receitas por vendas não registradas de unidades imobiliárias.

O v. acórdão proferido pela DRJ negou provimento ao primeiro pedido formulado na impugnação ao argumento de que:

“as escrituras públicas, são provas pré constituídas. Tudo o que contém uma escritura pública é considerado verdade para todos os efeitos, enquanto alguma sentença judicial não a declare falsa. E, assim, um documento que dá segurança, eficácia e tranquilidade, aos participantes do negócio jurídico nela consubstanciado.

A cópia autêntica dessa escritura pública, chamada traslado ou certidão, conforme o caso, revestida da referida presunção legal da verdade, vai fazer o efeito que dela se espera, no mundo jurídico e dos negócios. Neste sentido estatui o artigo 215, do Código Civil, aprovado pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2.002:

Art. 215. A escritura pública, lavrada em notas de tabelião, documento dotado de fé pública, fazendo prova plena.

(...)

Feitas estas observações preliminares, forçoso concluir que para ilidir a autuação incumbiria ao contribuinte evidenciar que o negócio jurídico praticado não foi uma compra e venda, como consta na escritura pública, mas sim uma permuta. Deveria o contribuinte comprovar a falsidade daquilo que consta no documento, para, então, desconstituir a autuação. Alternativamente, poderia trazer aos autos, sentença judicial que declarasse a falsidade documental, ou a anulação do negócio praticado, mas não logrou êxito nesta tarefa.

(...)

Endossando o entendimento expresso no texto transcrito, cumpre destacar que a compra e venda no valor de R\$ 1.500.000,00, objeto da autuação não está efetivamente albergada pelo



benefício fiscal atribuído pela IN SRF 107/88. O imóvel recebido como pagamento não pode ser considerado como custo, para efeitos de apuração do resultado do exercício, em face da opção da autuada pelo lucro presumido.

Além disso, como já demonstrado, a escritura pública faz prova a favor do Fisco, no que tange à compra e venda ora tributada.

Por todo o exposto, deve ser mantida integralmente a autuação referente a este item.

Sucedo, porém, que a escritura, ao contrário do alegado, apenas comprova que a operação real ocorrida foi de permuta de parte ideal do terreno por sete apartamentos que seriam construídos; e não de compra e venda de um terreno contra pagamento do preço em moeda no montante de R\$1.500.00,00.

Isso porque, apesar de as referidas escrituras terem no título a expressão “compra e venda”, da leitura do conteúdo dos contratos entabulados entre as partes nota-se facilmente que a compra e venda não é seu objeto contratual.

Basta ler o contrato para perceber que a obrigação ali firmada não tem natureza jurídica de compra e venda, pois não estabelece o pagamento em moeda corrente, senão estabelece a troca de um bem presente por um bem futuro, o que se configura em permuta e não compra e venda. Na análise da natureza de um contrato prevalece a intenção das partes ao texto, consoante o art. 85 do Código Civil anterior: “Nas declarações de vontade se atenderá mais à sua intenção que ao sentido literal da linguagem”.

Além disso, lembre-se que o Código Civil de 1916, vigente à época dos fatos, dispunha sobre o contrato de compra e venda:

Art. 1.122. Pelo contrato de compra e venda, um dos contraentes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro.

Não havendo pagamento em dinheiro não pode haver compra e venda.

Na época, o código falava em “troca” no art. 1.164; e já estabelecia que a ela aplicavam-se as regras do contrato de compra e venda.

Por isso, não existe o imaginado óbice para a entabulação de promessa de permuta. Não fosse pela regra que prega a plena liberdade contratual, seria porque o art. 1.164 expressamente o permitia, estipulando para a “troca” o mesmo tratamento da “compra e venda”.

Também por isso não há que falar-se, como equivocadamente sustentou a fiscalização, em inexistência de permuta de bem existente por bem a ser construído.

Na verdade, cuida-se de uma figura contratual comum e típica, que a doutrina trata por “*permuta de terreno urbano por área construída*”, como explicam J. Nascimento Franco e Niske Gondo (**Incorporações Imobiliárias**, 2.^a ed., RT, São Paulo, 1984, p. 16) ao conceituarem como promessa de permuta o tipo contratual previsto no art. 39, da Lei de Condomínio e Incorporações (Lei 4.591/54).

Feita a ressalva, vejamos o que dispõem tanto a promessa de permuta, firmada entre as partes em preparação à construção do empreendimento, e próprio contrato final, pelo qual as obrigações foram quitadas.

A estrutura contratual típica da permuta está bem definida nos instrumentos de promessa firmados em preparação da operação (impropriamente denominados de Promessa de Compra e Venda), como se vê na redação abaixo, que em sua literalidade bem define o verdadeiro objeto do negócio jurídico como sendo uma permuta de um terreno por sete apartamentos, embora usando impropriamente o termo “venda”:

II - DO NEGÓCIO JURÍDICO: Que, tal como o possuem, pela presente escritura de promessa de compra e venda e nos melhores termos de direito, prometem e se obrigam a vender a fração de 840/1000 (oitocentos e quarenta mil avos) de todo o terreno, ao qual atribuem somente para efeitos fiscais, o valor de R\$1.500.000,00 (Hum milhão e quinhentos mil reais), reservando para si a correspondente fração de 160/1000 (cento e sessenta mil avos) da área prometida vender. 2) Que o preço ora ajustado, somente poderá ser pago pela OUTORGADA através da construção das unidades abaixo discriminadas, independentemente de quaisquer variações nos custos de construção das unidades que os OUTORGANTES receberão em troca, não tendo as partes, neste caso, nada a reclamar uma da outra, seja a que título for, uma vez que o preço para a totalidade da fração ora comprometida será o do custo da obra em que a OUTORGADA se subroga.

Depois de construído o empreendimento, firmaram o contrato final onde se declaram quitadas as obrigações de parte a parte. Nele, novamente confirma-se que o objeto era a troca de um terreno por apartamentos, embora seu intróito mais uma vez ostente impropriamente referência a uma inexistente operação de compra e venda.

Vamos ao texto:

2.2.- Que pela escritura de 12/6/97, do Cartório do 10º Ofício de Notas desta Cidade, lavra A5 fls. 151 do livro 5607, devidamente registrada no citado RI sob o n. R.3/M.216.725, os Outorgantes, reservando para si a fração de 160/1000 (cento e sessenta mil avos) prometeram vender a Outorgada a fração de 840/1000 (oitocentos e quarenta mil avos) de todo o terreno descrito no item 1 supra; tendo sido atribuído ao citado compromisso, somente para efeitos fiscais, o valor de R\$1.500.000,00 (Hum milhão e quinhentos mil reais), cujo pagamento foi representado pela construção pela Outorgada e entrega a eles Outorgantes das unidades, prontas e(acabas), digo prontas e acabadas de nºs 301, 302 e 303 do Bloco 1, 301 e 302 do Bloco 2, 4 302 e 303 do Bloco 3, do empreendimento a ser edificado totalidade do aludido terreno.- 3.- DA COMPRA E VENDA - 3.1.- Que, assim sendo, pela presente escritura e no melhores termos de direito, os Outorgantes, efetivando o compromisso ajustado pela escritura citada no item 2.2 supra, vendem, como de fato vendido fica a Outorgado, fração de 840/1000 (oitocentos e quarenta mil avos) de todo o terreno descrito no item 1 supra; e tendo a Outorgada cumprido com todas as suas obrigações assumidas

no referido instrumento compromissório, os Outorgantes, por estarem pagos e satisfeitos do preço ajustado, dão à ela Outorgada, plena, geral e irrevogável quitação, para nada mais terem e pedir ou reclamar, em juízo ou fora dele, sob qualquer título ou alegação, obrigando-se per si e sucessores fazer a presente sempre boa, firme e valiosa, a qualquer tempo, ao passo que cedem e transferem, à ora Outorgada todos os direitos, domínio, posse e ação que ate então exerciam sobre a fração de 840/1000 do terreno em tela, por força desta Escritura, como em virtude da cláusula constituí, respondendo pela evicção de direito, na forma da Lei.

Ora, tratando-se de permuta não há resultado a apurar, como pretendeu a Fiscalização, vez que cada pessoa jurídica deverá atribuir ao bem que receber o mesmo valor do que deu em permuta. Vai apurar o eventual ganho de capital quando se desfizerem destes bens.

Por outro lado, entendo que o fato de a recorrente ser optante da apuração pelo lucro presumido não a prejudica, como se vê da Resolução de Consulta baixo:

IRPJ - LUCRO PRESUMIDO - PERMUTA DE UNIDADE IMOBILIÁRIA - APLICAÇÃO DA IN SRF 107/1988. "As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, deverão considerar como receita bruta o montante, em bens ou dinheiro, recebido em pagamento, relativo às unidades imobiliárias vendidas. Na hipótese de permuta de unidades imobiliárias, o valor dos bens recebidos na troca não integra a base de cálculo do IRPJ, ainda que o contribuinte tenha feito a opção pelo lucro presumido."

(Processo de Consulta nº 230/2008, SRRF 9ª RF, DOU 05/09/2008)

Neste sentido, precedente do Conselho de Contribuintes que no julgamento do processo nº 10845.002827/94- 23, deixou ementado:

IRPJ- Aplicam-se as regras previstas na IN SRF 107/88, relativas à permuta de imóveis, nas incorporações em que a aquisição do terreno se der com pagamento total ou parcial em unidades a serem construídas.

PIS, FINSOCIAL, IRRF, CSLL- Cancelada a exigência do IRPJ, as exigências reflexas, formalizadas por repercussão daquela, devem também ser canceladas.

Negado provimento ao recurso de ofício e provido o voluntário.

Desta forma, dou provimento ao recurso para afastar a incidência tributária sobre a permuta, vez que não se tratou de compra e venda nem gerou ganho de capital.

Do saldo credor de caixa



Quanto à inexistência de saldo credor de caixa, o recorrente alega que o procedimento contábil que adota transita todos os movimentos bancários pela conta caixa, embora o movimento em dinheiro não fique no "Caixa" para pagamento de determinado compromisso – mesmo que o dinheiro não seja sacado pelo recorrente -, que apenas entrega normalmente os cheques ao credor para que ele o compense. Afirma que nos lançamentos consignados no Livro Razão, faz na "Conta Caixa" um débito e um crédito sucessivos e imediatos que conseqüentemente se anulam, de tal forma que, na prática, o que sobra é o débito na conta de despesa (ou outra qualquer) e o crédito na conta de banco.

A r. decisão *a quo* confirma que tal procedimento foi realmente adotado, embora mantendo o saldo credor de caixa no valor R\$ 69.290,05.

O recurso sustenta que este total diz respeito a pagamentos efetuados por Sérgio Luciano Rial Joselli (R\$60.000,00) e Mariana Aloiza Joselli (R\$2.700,00) e, para justificar, aduz (fls. 528):

Estes valores são recebimentos, por parte da recorrente, dos valores devidos pelos sócios de Quintas Empreendimentos Imobiliários Ltda., que correspondem às suas cotas de Capital, internalizadas e antecipadas pela recorrente para garantir a aquisição do imóvel, base do empreendimento.

Ocorre que o próprio recurso, depois, esclarece que os valores devidos por Sergio e Mariana seriam diferentes daqueles supostamente depositados:

Sérgio Luciano Rial Joselli participou com R\$45.600,00 e

Mariana Aloiza Joselli participou com R\$17.100,00

Desta forma, os valores supostamente depositados não se igualam às participações e, portanto, no meu entender não comprovam a inexistência de saldo credor de caixa.

Aduz, ainda, haver comprovação para o saldo de R\$6.590,05, que seria a diferença entre o saldo credor de caixa apontado de R\$ 69.290,05 e os R\$62.700,00 que entendia comprovado, mas cuja comprovação não foi acolhida neste voto.

Para essa “diferença” sustentou:

Os registros contábeis da recorrente apresentam, na data de 14 de março de 2000, a emissão do cheque nº 454728 no valor de R\$7.429,82.

Considerou o fisco, quando fez a planilha que ajusta o saldo de caixa(!) nesta data, 14/03 na coluna de Débitos, dentro do valor R\$8.221,02, obviamente o valor do cheque acima descrito de R\$7.429,82.

Não observou a Fazenda que não é por acaso que o saldo neste dia fica reduzido de R\$(69.251,42) para R\$(61.821,60), ou seja, em R\$7.429,82.

O retorno para R\$(61.821,60), igual ao consignado em 28 de fevereiro de 2000 na mesma planilha, repete-se, não foi por acaso.



Lamentavelmente o registro do cheque 454728 no valor de R\$7.429,82 ocorreu na contabilidade em 14/03/2000 sem mencionar que na verdade foi emitido em 29 de fevereiro de 2000, para pagamento de despesas com rescisão contratual e levado a debito da Conta 3201069 (Rescisão Contratual).

Como se vê, da análise do extrato bancário do Banco Safra, já anexado, este cheque foi compensado e sacado em 29 de fevereiro de 2000.

Comprovado que o desconto do cheque na conta bancaria foi em 29 de fevereiro de 2000 e que o seu registro na contabilidade ocorreu em 14 de março de 2000, devido a lamentável falha, é necessário ajustar se a planilha que pretende espelhar os saldos da "Conta Caixa", inserindo-se no total dos débitos, na data correta, 29 de fevereiro, o valor R\$7.429,82 referente ao cheque nº 454728, retornando o saldo em 29 de fevereiro para R\$(61.821,60).

Mais uma vez mais não há identidade de valores nem a foi realizada uma decomposição que trouxesse clareza fática aos argumentos que restam não comprovados.

Quanto ao saldo credor de caixa de R\$ 120.565,59, o v. acórdão *a quo* manteve apenas R\$15.531,59.

No recurso o contribuinte apegou-se aos mesmos fundamentos de sua impugnação, desconsiderando o parcial provimento pelo v. acórdão *a quo*.

Trouxe aos autos uma copia de um "*borrador da conta Caixa*", ao qual atribuiu "*igualdade com o extrato bancário*". Juntou-se cópia deste borrador referente ao mês de abril de 2000, o lançamento de R\$16.403,38, no dia 11, que seria um depósito no Bank Boston, formado pelos seguintes valores: R\$10.500,00, R\$3.150,00 e R\$2.753,38 que seriam valores pagos por Privilege Recreio Empreendimentos Imobiliários Ltda, por conta de devolução de empréstimo acrescido de juros e correção monetária.

O recurso não explica, porém, a relevância desta informação para comprovar o saldo credor de caixa restante, de R\$15.531,59, nem faz menção à existência de prova relativamente a este mútuo, havendo apenas referência à juntada de um recibo que, por si só, não prova a operação e, mesmo que fosse considerada prova por si só válida, não ostenta identidade de valor com o saldo credor apontado.

4. Do dispositivo.

Isso posto, dou parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a tributação sobre a suposta omissão de receita por ganho de capital em venda de imóveis, vez que se tratava de permuta. Mantidos os demais lançamentos não cancelados pela v. decisão *a quo*.

É o meu voto.

Regis Magalhães Soares de Queiroz

