



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10830.004401/95-63
Recurso nº. : 140.500 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1991 a 1993
Recorrente : 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Interessada : AVI ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.
Sessão de : 15 DE JUNHO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.358

IRPJ – PERMUTA DE IMÓVEIS – GANHO DE CAPITAL – Havendo comprovação de que a operação realizada pelo contribuinte foi de permuta de imóveis, ou de compra e venda com dação em pagamento, sem o pagamento de torna, descabe a autuação relativa ao IRPJ, porquanto não verificada nesta situação ganho de capital.

CSLL – PIS – COFINS – IRRF – Os lançamentos reflexos seguem a sorte do lançamento principal, naquilo que lhes for aplicável.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 4ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em. CAMPINAS/SP.

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


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 11 JUL 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10830.004401/95-63
Acórdão nº. : 108-08.358
Recurso nº. : 140.500
Recorrente : 4ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

RELATÓRIO

Contra a AVI ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA., foram lavrados Autos de Infração, com a conseqüente formalização de créditos tributários relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), referentes ao ano-calendário de 1992.

A autuação em referência é fruto de procedimento de fiscalização instaurado contra o contribuinte, através do qual se apurou duas supostas infrações à legislação tributária, quais sejam, omissão de receitas pela falta de escrituração de valores, e despesas indevidamente deduzidas do lucro líquido.

Quanto à primeira autuação, verificaram os auditores fiscais que, no dia 15 de agosto de 1990, a ora Recorrida alienou lotes de terreno de sua propriedade para a empresa Encol S.A. pelo valor de CR\$ 2.500.000,00 (aproximadamente R\$ 34.000,00), quantia esta que, de acordo com a fiscalização, não corresponderia ao verdadeiro valor de comercialização dos imóveis, dada a privilegiada localização dos mesmos, situados em bairro nobre da cidade de Campinas.

Dada esta circunstância, apurou a fiscalização que, na mesma data da alienação do imóvel, ou seja, em 15.08.1990, foi lavrada Escritura de Confissão de Dívida, pela qual a promitente compradora dos imóveis referidos acima, isto é, a empresa Encol S.A., ofereceu à Recorrida seguro-garantia no valor de CR\$ 25.343.603,88, bem como nota promissória no valor de CR\$ 33.130.000,00, cuja



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10830.004401/95-63

Acórdão nº. : 108-08.358

soma seria representativa de quatro apartamentos padrão, uma cobertura e treze boxes de garagem relativas às unidades erguidas pela empresa Encol S.A. no local dos terrenos alienados.

A bem da verdade, conquanto os documentos apresentados pela fiscalização indiquem que a operação ocorrida de fato foi a celebração de contrato de permuta, pelo qual a Recorrida trocou referidos terrenos por cinco apartamentos e treze boxes de garagem no prédio futuramente construído pela Encol S.A., indicando como valor fiscal da operação a quantia de CR\$ 2.500.000,00, a Autoridade Fazendária houve por bem considerar a operação como verdadeira compra e venda de imóvel, porquanto foi essa a denominação apontada no instrumento público levado à registro no cartório.

Foi baseado nestes elementos que o Fisco entendeu ter havido omissão de receitas, quantificando o montante supostamente omitido a partir da diferença entre o valor atribuído à operação de permuta pelas partes (CR\$ 2.500.000,00), e o valor efetivamente recebido pela Recorrida (CR\$ 25.343.603,88 e CR\$ 33.130.000,00), correspondente à soma do seguro-garantia e da nota promissória recebida. Ainda, foi considerada como data do fato gerador o dia de vencimento da nota promissória fornecida a Autuada, isto é, 22.05.1992.

No que tange à segunda autuação, a glosa de despesas decorreu do fato de a Recorrida não ter apresentado à fiscalização os documentos necessários à comprovação de que os gastos incorridos com viagens e estadias, registrados na sua escrita contábil, seriam necessários e usuais à atividade da empresa. Por este motivo, foram as mesmas classificadas como indedutíveis da apuração do lucro líquido do exercício.

Intimada acerca da referida autuação, a ora Recorrida apresentou sua Impugnação, aduzindo, grosso modo, os seguintes pontos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10830.004401/95-63

Acórdão nº. : 108-08.358

(i) a nulidade do Auto de Infração, em razão da ausência do número do processo administrativo;

(ii) a nulidade da citação, na medida em que direcionada ao contador da empresa, e não ao sócio responsável;

(iii) a operação realizada foi, de fato, a permuta de imóveis, da qual decorreu outros dois atos: o registro da escritura de compra e venda dos terrenos alienados à Encol S.A. e outorga da escritura de confissão de dívida e dação em pagamento. Desta forma, não teria havido no caso concreto qualquer hipótese que autorizasse a tributação sobre tal operação, haja vista que consubstanciada na troca de imóveis de valores equivalentes (CR\$ 2.500.000,00).

Em vista do exposto, a 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas/SP, houve por julgar procedente em parte o lançamento tributário, em decisão assim ementada:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/12/1990, 31/05/1992

Ementa: NULIDADE - INTIMAÇÃO – Nos termos da legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal, válida é a intimação do lançamento na pessoa do preposto funcional da empresa.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/12/1990

Ementa: MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – IRPJ – DESPESAS NÃO COMPROVADAS – Consolida-se administrativamente a exigência fiscal e opera-se a preclusão processual em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/05/1992

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS – OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS – Inexistindo qualquer condição contratual suspensiva, considera-se efetivada ou realizada a venda de uma unidade imobiliária quando



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10830.004401/95-63
Acórdão nº. : 108-08.358

contratada a operação de compra e venda, ainda que mediante instrumento de promessa, carta de reserva com princípio de pagamento ou qualquer outro documento representativo de compromisso.

Cancela-se a exigência quando não perfeitamente identificado o momento da ocorrência do respectivo fato gerador da obrigação tributária, sob pena de se negar vigência ao art. 142 do CTN.

Assunto: Obrigações Acessórias

Exercício: 1993

Ementa: MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO
– É indevida a multa calculada sobre base de cálculo objeto de cancelamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/12/1990. 31/05/1992

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSLL – PIS – COFINS – IRRF
– Lavrado o auto principal (IPRJ), devem também ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, devendo estes seguir a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

Lançamento Procedente em Parte."

No voto condutor da referida decisão, conquanto tenham os Ilmos. Julgadores entendido haver indícios suficientes para denotar a omissão de receita apontada pela fiscalização, entenderam que o fato gerador da obrigação não foi corretamente identificado pela fiscalização, haja vista que a data a ser considerada não deveria ser a do vencimento da nota promissória referida anteriormente, mas sim a da concretização da venda, ocorrida em 15.08.1990.

Em virtude do cancelamento da autuação na parte correspondente à omissão de receitas, e conseqüente cancelamento de crédito tributário em montante superior a R\$ 500.000,00, subiram os autos a este Conselho de Contribuintes para apreciação do Recurso de Ofício.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10830.004401/95-63
Acórdão nº. : 108-08.358

VOTO

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, Relatora

Em vista do disposto no artigo 34 do Decreto nº 70.235/1972 e artigo 1º da Portaria MF nº 333/1997 (atual Portaria MF nº 375/2001), tendo sido cancelado valor superior a R\$ 500.000,00 pela decisão de primeira instância, recebo o Recurso de Ofício para sua apreciação.

A matéria sob julgamento limita-se ao cancelamento da exigência fiscal relativa à autuação sobre omissão de receita, afastada pela decisão de primeira instância administrativa sob a alegação de que o lançamento não teria observado corretamente a data do fato gerador da obrigação tributária.

A decisão recorrida aduz, neste ponto, que o equívoco da fiscalização, consistente na indicação da data do fato gerador como sendo aquela em que venceu a nota promissória fornecida em garantia ao contribuinte pela empresa Encol S.A., impediria a manutenção da exigência fiscal, sustentando sua argumentação no disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Para completa compreensão da questão, se faz imprescindível desnudar a verdadeira natureza jurídica da operação praticada entre a Recorrida e a Encol S.A., porquanto sua qualificação como compra e venda, permuta, ou, ainda, compra e venda com dação de unidade imobiliária em pagamento, determinará a forma de tributação de eventual ganho de capital experimentado pela Autuada.

De toda documentação juntada aos autos, tanto pela fiscalização, como pelo contribuinte, nota-se que, no dia 15 de agosto de 1990, trataram as



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10830.004401/95-63
Acórdão nº. : 108-08.358

partes envolvidas na negociação, quais sejam, a AVI Engenharia (empresa Autuada) e Encol S.A., de celebrar acordo mediante o qual a primeira alienaria à segunda quatro imóveis de sua propriedade (três prédios residenciais e um terreno), pelo valor de CR\$ 2.500.000,00. Tal operação foi formalizada pela "Escritura de Venda e Compra", levada a registro no 1º Cartório de Notas de Campinas, conforme se verifica às fls. 119/120.

Na mesma data e local em que registrada a "Escritura de Venda e Compra" anteriormente referida, foi levada a registro "Escritura de Confissão de Dívida e Promessa de Dação em Pagamento" (fls. 122/123), pela qual a Encol S.A. reconhecia ser devedora da Recorrida da quantia de CR\$ 2.500.000,00, em razão da aquisição de imóveis desta, oferecendo à credora Nota Promissória de igual valor, com vencimento no dia 22 de maio de 1992, título este, contudo, que não serviria para o pagamento da obrigação, já que a liquidação do contrato se daria com a entrega de quatro apartamentos-tipo, uma cobertura e treze boxes de garagem, unidades futuramente construídas pela Encol S.A. no local dos imóveis alienados pela Recorrida. Ainda, consta desta mesma escritura, que, para garantir a entrega dos aludidos apartamentos e boxes de garagem correspondentes, a Encol S.A. ofereceu à Autuada seguro-garantia, objeto da apólice nº 107-7, no valor de CR\$ 25.343.603,88, além de Nota Promissória equivalente a CR\$ 33.130.000,00, com vencimento também em 22 de maio de 1992.

A toda esta documentação, foi anexado, também, contrato de permuta, celebrado em 06 de fevereiro de 1990, em que há a indicação da troca dos imóveis anteriormente referidos, sendo este considerado como parte integrante da "Escritura de Confissão de Dívida e Promessa de Dação em Pagamento".

Dado este panorama, verifico que o equívoco da fiscalização foi ter atribuído à operação acima delineada natureza que não lhe é própria, tratando, conseqüentemente, de maneira imprópria os efeitos tributários dela decorrentes.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10830.004401/95-63

Acórdão nº. : 108-08.358

Não há, ao meu ver, diante dos elementos fornecidos nos autos, como qualificar a operação traçada nas linhas anteriores como simples compra e venda. Ora, se as escrituras levadas a registro em cartório público indicam a venda de imóvel pela Recorrida, cuja liquidação se deu através da entrega de unidades imobiliárias pela compradora (a Encol S.A), outra natureza não poderia ser atribuída a esta operação senão a de compra e venda com dação de unidade imobiliária em pagamento, ou, ao menos, de permuta, cujos efeitos tributários em nada se confundem com aqueles decorrentes da simples venda de imóvel.

De fato, a qualificação da referida operação como simples contrato de compra e venda, simplesmente por haver nas escrituras acima mencionada tal expressão, não atende às exigências requeridas para tanto. Para que restasse configurada a operação pretendida pela fiscalização, seria imprescindível, no mínimo, que fosse comprovado (i) não ter havido a entrega das unidades imobiliárias prometidas pela Encol S.A à autuada em troca dos imóveis alienados e (ii) ter sido efetuado o pagamento do seguro-garantia e das duas Notas Promissórias oferecidas por ocasião da lavratura das escrituras referidas previamente. Somente com a conjugação destes dois elementos poder-se-ia considerar haver substrato suficiente para transmudar à operação em compra e venda, apurando-se, a partir de então, eventual ganho obtido pela autuada, o que não se verificou no caso em tela.

Desta feita, mantendo-se a natureza da operação como compra e venda com dação de unidade imobiliária em pagamento, ou, ao menos, como permuta, a tributação pelo imposto de renda submete-se às regras expressamente ditadas pela Instrução Normativa nº 107/1988, as quais, grosso modo, só autorizam a tributação sobre a parcela recebida a título de torna (pagamento complementar em dinheiro), conforme se verifica a seguir:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10830.004401/95-63

Acórdão nº. : 108-08.358

***Seção II**

Operações de Permuta

2. Permuta entre Pessoas Jurídicas

2.1 Na permuta entre pessoas jurídicas, tendo por objeto unidades imobiliárias prontas, serão observadas as normas constantes das divisões do presente subitem.

2.1.1 No caso de permuta sem pagamento de torna, as permutantes não terão resultado a apurar, uma vez que cada pessoa jurídica atribuirá ao bem que receber o mesmo valor contábil do bem baixado em sua escrituração.

(...)

2.2 Na permuta entre pessoas jurídicas, tendo por objeto unidade imobiliária pronta, incluindo-se como tal terreno para construção ou edificação, e unidade imobiliária a construir, serão observadas as normas constantes das divisões do presente subitem.

2.2.1 No caso de permuta sem pagamento de torna, a permutante que alienar a unidade pronta observará as disposições da divisão do subitem 2.1.1 (...).

(...)

Seção III

Compra e Venda com Dação de Unidade Imobiliária em Pagamento

4. Normas Aplicáveis

4.1 São aplicáveis às operações quitadas de compra e venda de terreno seguidas de confissão de dívida e promessa de dação, em pagamento, de unidade imobiliária construída ou a construir, todos os procedimentos e normas constantes das Seções I e II, desde que observadas as condições cumulativas a seguir."

A Instrução Normativa acima transcrita não reproduz nada mais que o óbvio, afinal, a mera troca de bens de valor equivalente, em nada altera a situação patrimonial do contribuinte. Assim, não havendo o pagamento da torna, ou pelo menos qualquer comprovação por parte do Fisco nesse sentido, imprópria é a autuação discutida, eis que não caracterizada a hipótese prevista para a incidência do imposto sobre a renda, conforme delineada no artigo 43 do Código Tributário Nacional.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10830.004401/95-63

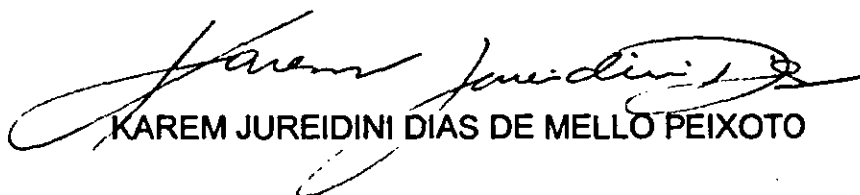
Acórdão nº. : 108-08.358

Mais ainda, mesmo que possível fosse qualificar a operação como compra e venda de imóveis, o montante tributável deveria ser quantificado pela diferença verificada entre a soma do valor dos imóveis indicada na contabilidade da Recorrida, e o valor efetivamente recebido pela sua venda, consoante expressa orientação contida no artigo 31, §1º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977. Não há, contudo, nada nos autos que permita afirmar que a soma do valor contábil dos referidos bens correspondesse ao montante de CR\$ 2.500.000,00 (valor atribuído à operação pelas partes), tampouco, insista-se, que houve o recebimento pela autuada das importâncias de CR\$ 25.343.603,88 e CR\$ 33.130.000,00. Prejudicada, portanto, a metodologia utilizada pela fiscalização para apurar o suposto ganho de capital.

Finalmente, mantendo-se ainda a premissa de ser possível tratar a operação como simples compra e venda, vale reiterar o inquestionável acerto da posição consolidada pela decisão de primeira instância administrativa, a qual, verificando que em tais situações a data de apuração do ganho de capital experimentado pela alienação do imóvel coincide com a data do contrato respectivo (item 10 da Instrução Normativa nº 84/1979), houve por bem cancelar a exigência fiscal, já que acusava como data do fato gerador o dia 26 de maio de 1992, o mesmo do vencimento da Nota Promissória oferecida pela Encol S.A. à Autuada como garantia de entrega das unidades imobiliárias permutadas.

Por todo o exposto, conheço do Recurso de Ofício para, no mérito e pelas conclusões, negar provimento.

Sala das Sessões - DF, em 15 de junho de 2005.


KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO