



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-7

Processo nº : 10845.001704/2001-19
Recurso nº : 145727
Matéria : IRPJ E OUTROS – Exs.: 1997 a 2000
Recorrente : CREGO PAINCEIRA CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS
IMOBILIÁRIOS LTDA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP
Sessão de: : 22 DE MARÇO DE 2006
Acórdão nº 9 : 107-08.490

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE-IMPROCEDÊNCIA. Não é nulo o lançamento praticado por agente do Fisco que, ao formalizar a exigência, encontrava-se habilitado para o exercício da competência legal que lhe é atribuída, mediante MPF emitido pela autoridade competente.

IRPJ/IRRF – DECADÊNCIA – PROCEDÊNCIA – A teor do disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, decai a Fazenda Pública do direito de promover o lançamento após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, razão pela qual, tendo a decadência neste caso concreto se operado, improcede o lançamento.

CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL – DECADÊNCIA – O prazo decadencial estipulado no Código Tributário Nacional aplica-se, por expressa previsão constitucional, a todas as contribuições sociais, sem exceção.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – O lançamento de valores na contabilidade que, pela sua natureza, caracterizam omissão de receitas, dão ensejo à cobrança do crédito tributário e seus consectários, mormente quando o contribuinte, em nenhum momento, consegue desfazer a presunção estabelecida pela fiscalização.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – ARBITRAMENTO DO CUSTO DE CONSTRUÇÃO DE IMÓVEL – É cabível o arbitramento do custo de construção de imóvel, quando provado pelo fisco que o valor registrado na contabilidade é muito inferior àquele devido, sendo aceitável a utilização dos índices divulgados pelo SINDUSCON.

IRPJ - OMISSÃO DE COMPRAS - É procedente a exigência do imposto de renda sobre valores de mercadorias comprovadamente adquiridas e não contabilizadas, configurando omissão de receitas.

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA - A ocorrência de saldo credor da conta caixa autoriza a presunção de omissão de receita, ressalvada ao contribuinte a prova em contrário.

V



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

IRPJ – DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA DE LUCROS – Caracteriza distribuição disfarçada de lucros a venda de imóvel a sócio quando se

constata que o imóvel alienado teve sua área duplicada pela agregação a ele de outra unidade, cujo preço de venda não a contempla.


IRPJ - POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DO IMPOSTO - A inexatidão contábil consistente na apropriação de receita em exercício posterior ao de competência, dá lugar ao tratamento de postergação do imposto.

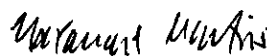
TRIBUTAÇÃO DECORRENTE
PIS – COFINS - CSLL

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejudgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CREGO PAINCEIRA CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a decadência do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no período de janeiro a junho de 1996, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Marcos Vinicius Neder de Lima e Albertina Silva Santos de Lima que não acolhem com relação a CSLL e COFINS. Por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRÉSIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM:

05 JUN 2006



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ MARTINS VALERO, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, HUGO CORREIA SOTERO, NILTON PÊSS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

Recurso nº : 145727
Recorrente : CREGO PAINCEIRA CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS
IMOBILIÁRIOS LTDA.

RELATÓRIO

CREGO PAINCEIRA CONSTRUÇÕES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 1027/1082, da decisão prolatada no Acórdão nº 7.898, de 07/12/2004 (fls. 960/993), pela colenda 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP, que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infração de IRPJ, fls. 08; PIS, fls. 45; CSLL, fls. 61; e COFINS, fls. 73.

As irregularidades fiscais que ensejaram a lavratura do crédito tributário em questão encontram-se assim descritas no auto de infração:

01 - OMISSÃO DE RECEITAS / RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

EDIFÍCIO MAISON VELAZQUEZ

Omissão de receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização apurada conforme Quadros Resumo Omissão de Receitas p/Apartamento e Mensal, referente ao arbitramento dos valores das vendas dos apartamentos 91 (28/02/96), 71 (21/03/06), 22 (06/10/97), 52 (18/09/98) e 51 (21/05/99) do edifício acima mencionado, conforme anexos.

02 - OMISSÃO DE RECEITAS / SALDO CREDOR DE CAIXA

Omissão de receita caracterizada pela ocorrência de saldo credor de caixa, conforme registros do Livro Razão de 1997 (fls. 01 a 048) e demonstrativos de recomposição do caixa, anexos, em virtude de lançamentos atípicos escriturados sem justificativa do contribuinte.

03 - OMISSÃO DE RECEITA / SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

Omissão de receita, caracterizada pela não comprovação da origem e/ou efetiva entrega do numerário, conforme lançamentos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

à conta Caixa em contrapartida a conta Capital, com o histórico de "aumento de capital social em moeda corrente nacional".

04 – OMISSÃO DE RECEITAS / MERCADORIAS, MATÉRIAS-PRIMAS E OUTROS INSUMOS NÃO CONTABILIZADOS

Omissão de receita operacional, caracterizada pela não contabilização de custos do Edifício Maison Velazquez e do Edifício Maison Goya.

05 – CUSTO DOS BENS E SERVIÇOS VENDIDOS / GLOSA DE CUSTOS

Na apuração do resultado nas operações de venda das unidades abaixo relacionadas, a fiscalizada apropriou indevidamente ao custo dos apartamentos provisão com gastos de obras, quando os mesmos já se encontravam concluídos e contabilizados em conta própria, destinados à venda.

06 – DISTRIBUIÇÃO DISFARÇADA / ALIENAÇÃO DE BEM POR VALOR NOTORIAMENTE INFERIOR AO DE MERCADO – PESSOA FÍSICA LIGADA

Edifício Maison Velazquez

(...)

A fiscalizada alienou em 29/08/1997 ao sócio José Crego Carnero, a fração ideal de 6,3443% do terreno, correspondente à unidade 121, atribuindo-lhe o valor de R\$ 19.500,00, sendo que nesta data a obra já se encontrava concluída, e nessa condição não mais poderia ser alienada independentemente da unidade construída, caracterizando, assim, a distribuição disfarçada de lucros decorrente da alienação à pessoa física ligada, por valor notoriamente inferior ao de mercado, conforme prova a escritura de venda e compra do 5º Cartório de Notas em anexo.

Conforme demonstrativo das unidades vendidas, anexo, consideramos o valor de venda arbitrado em R\$ 591.102,25, deduzido o custo de R\$ 98.529,38, com o resultado líquido de R\$ 492.573,17.

A transação de R\$ 19.500,00, não foi registrada na contabilidade da empresa, permanecendo a unidade 121 em estoque até 31/12/1999.

07 – GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE / SALDOS DE PREJUÍZOS INSUFICIENTES (INFRAÇÃO NÃO SUJEITA À REDUÇÃO POR PREJUÍZO)

Compensação indevida de prejuízo fiscal apurado, tendo em vista a reversão do prejuízo após o lançamento das infrações constatadas nos períodos-base 1997, 1998 e 1999, através deste auto de infração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

**08 – INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO ATÉ
AC 1996 / POSTERGAÇÃO DE RECEITAS POR EMPRESAS
IMOBILIÁRIAS**

Valor apurado conforme demonstrativo de postergação / redução indevida do lucro líquido anexo referente ao apartamento n. 91 do Edifício Maison Velazquez, recebimentos do ano-calendário de 1996, com reconhecimento da receita no ano-calendário de 1999.

Valor apurado conforme demonstrativo de postergação / redução indevida do lucro líquido anexo referente ao apartamento n. 403 do Edifício Corunã, recebimentos do ano-calendário de 1996, com reconhecimento da receita no ano-calendário de 1999.

09 – REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO

A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou do reconhecimento de lucro resultou em redução indevida do lucro líquido, de forma que o contribuinte compensou perdas posteriores com ganhos anteriores.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 831/870, seguiu-se a decisão proferida pela turma julgadora de primeira instância, cuja ementa tem a seguinte redação:

Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/01/1996, 28/02/1996, 31/03/1996, 30/04/1996, 31/05/1996, 30/06/1996, 31/07/1996, 31/08/1996, 30/09/1996, 31/10/1996, 30/11/1996, 31/12/1996, 31/03/1997, 30/06/1997, 30/09/1997, 31/12/1997, 31/03/1998, 30/06/1998, 30/09/1998, 31/12/1998, 31/03/1999, 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999

Decadência. IRPJ – Omissão de Receitas.

A homologação tácita prevista no art. 150, §4º do CTN abrange tão-somente a conduta de apuração e pagamento do imposto devido, realizada pela contribuinte em estrita observância à legislação do tributo.

Comprovado pelo Fisco a ocorrência de omissão de parte da atividade exercida pela empresa no período fiscalizado, visando reduzir as obrigações tributárias determinadas por lei, a apuração dos tributos no período será revista de ofício no prazo estabelecido pelo art. 173, inc. I, do CTN.

Decadência. CSLL. PIS. Cofins.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

O direito de a Fazenda Pública apurar e constituir os créditos tributários relativos às contribuições para a seguridade social extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Processo Administrativo Fiscal

Nulidade. Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

O MPF constitui-se em elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo. A eventual inobservância de norma infralegal não pode gerar nulidade de lançamento de crédito tributário efetuado no âmbito de competência legalmente deferida.

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Omissão de Receitas. Arbitramento do Preço de Venda de Imóvel. Prova.

A fim de contraditar o valor da operação declarado, em escritura pública, por vendedor e comprador, procedeu a fiscalização à regular construção de prova sólida em contrário, dada às características das operações que serviram de base ao arbitramento da base de cálculo da receita supostamente omitida.

Omissão de Receitas. Custos de Construção de Imóveis.

É de se admitir a construção da prova indireta de omissão de receitas, quando, definitivamente provado nos autos, que os custos de construção dos imóveis contabilizados são incompatíveis com o padrão dos imóveis construídos, impondo-se a sua reconstituição com base em índice confiável, editado pelo Sinduscon e, conseqüentemente, a determinação de pagamentos efetuados à margem da escrituração.

Omissão de Receita. Pagamentos não Contabilizados. Utilização de Recursos à Margem da Escrituração.

Provada a falta de contabilização das operações de compra e a utilização de recursos à margem da escrituração, infere-se, necessariamente, a ocorrência de omissão de receitas, como origem dos recursos utilizados nos pagamentos, devendo ser mantida a exigência assim formalizada.

Omissão de Receita. Saldo Credor de Caixa.

Não apresentadas as contraprovas necessárias a atestar a regularidade dos registros contábeis, configura-se perfeitamente procedente a reconstituição da conta caixa, mediante a exclusão dos valores cuja efetividade dos ingressos não restou comprovada por instrumentos hábeis.

Omissão de Receitas. Suprimento de Numerário.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

Se os valores dos suprimentos de numerário pelos sócios foram considerados como entrada de recursos na recomposição da conta caixa, é plenamente possível, caso não haja a regular comprovação da efetividade e da origem dos recursos supridos pelos sócios, a tributação como suprimento de numerário.

Glosa de Custos. Imóveis já Concluídos.

Ao postergar a contabilização das despesas de manutenção dos imóveis, a empresa teria deixado de observar o regime de competência, cuja repercussão somente seria tributável na medida em que provada a postergação de pagamento de imposto ou a redução indevida do lucro, não podendo subsistir a tributação baseada na simples glosa das provisões.

Distribuição Disfarçada de Lucros.

Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada.

Redução Indevida do Lucro Líquido versus Postergação de Pagamento de Imposto.

A postergação de pagamento de imposto somente se verifica, na hipótese de postergação de registro de receitas, quando o imposto devido em um determinado período é pago no período subsequente. Ao revés, quando o imposto devido em um período não é pago no período de escrituração da receita postergada, configurada está a redução indevida do lucro líquido.

Processo Administrativo Fiscal

Tributação Reflexa. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

Lavrado o auto principal devem também ser lavrados os autos de infração reflexos, seguindo estes a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

Lançamento Procedente em Parte

Ciente da decisão de primeira instância em 04/02/2005 (AR fls. 1022), a contribuinte interpôs, em 10/03/2005, tempestivo recurso voluntário, onde apresenta os seguintes argumentos:

- a) Que é nulo o auto de infração, tendo em vista a falta de prorrogação do MPF;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

- b) Que ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, pois a decadência é um instituto que se aplica a um determinado tributo e não a uma matéria específica, como entendeu a autoridade julgadora de primeiro grau. A Sra. Relatora, quando tratou a matéria sobre a decadência, deslocou a CSLL para analisar conjuntamente com as demais contribuições, ignorando o que está disposto no art. 6º da Lei n. 7.689/88. A decadência da CSLL deve ter o mesmo tratamento do IRPJ e não deve ser tratado juntamente com outras contribuições. Com relação à COFINS e ao PIS, se incluem entre os tributos cujo lançamento se dá por homologação, enquadrando-se, pois, na hipótese do art. 150 do CTN, com prazo decadencial de 5 anos, contados a partir do fato gerador, conforme jurisprudência corrente do Conselho de Contribuintes;
- c) Que, com relação ao arbitramento do preço das vendas, o fiscal atuante atribuiu aos aptos. 91, 71, 22, 52 e 51, do Edifício Maison Velazques, o valor de R\$ 370.000,00, valor este extraído da média aritmética de dois apartamentos, com melhores resultados: apto. 71, vendido em 28/11/97, e apto. 22, vendido em 29/06/99. Contra o critério de arbitramento do preço de venda atribuído aos apartamentos, alega que não se trata de prova indireta, pois houve a simples média aritmética de preços de dois apartamentos e de transações que a recorrente teve melhores resultados;
- d) Que o preço constante na Escritura de Venda só pode ser contestado quando houver prova de que o mesmo não foi efetuado na forma em que consta do instrumento público. Em escritura pública, o escrivão ou tabelião afirma que as declarações foram prestadas em sua presença. Portanto, até prova em contrário, deve prevalecer o valor constante da escritura pública;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

e) Que, em relação ao saldo credor de caixa, foi tributada a importância de R\$ 181.682,75. Discordando não só do valor tributado, mas, principalmente da forma como foi reconstituído o saldo de caixa, a recorrente demonstrou o erro cometido pela autoridade fiscal. A decisão recorrida alega que a sistemática adotada pelo fisco e a apontada pela requerente chegam ao mesmo resultado, o que não é verdade, uma vez que o critério adotado pelo Fisco desconsidera todo o movimento do mês, entre o maior saldo tributado e o do último saldo do mês. Se as entradas forem maiores que as saídas, neste período desprezado pelo fisco, traz prejuízo à contribuinte, o que ocorreu no caso em exame. No Processo n. 10845.003423/00-40, a fiscalização afirma que *"foi apresentado instrumento particular – quitado – de promessa de compra e venda de apartamento em construção, datado de 29/08/95, no valor de R\$ 150.000,00. No entanto, na contabilidade da empresa não há registro da referida transação, permanecendo a unidade 21 em estoque nos anos-calendário subseqüentes encerrados até 31/12/99"*. Essa informação é muito importante para anular o saldo credor de caixa a que se refere a fiscalização. A importância acima referida deverá ser levada a débito da conta Caixa em 29/08/1995 e refazer o trabalho fiscal, não só deste processo, mas, também daquele mencionado acima. Outro aspecto, não aceito pelo julgador, é quanto aos valores que foram tributados como omissão de receitas e que para os efeitos de recomposição do saldo de caixa, deveriam ser considerados como entradas, sob pena de tributação em duplicidade. Quando o Fisco tributa uma parcela como receita omitida, este valor necessariamente deverá fazer parte na recomposição do saldo de caixa, uma vez que todos os valores tributados devem se somar ao saldo de caixa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

- f) Que a autoridade fiscal alegando insumos não contabilizados e partindo dos índices SINDUSCON arbitrou os custos dos apartamentos e a diferença entre estes e os registrados nos livros da empresa, tributou como omissão de receita. A requerente discordou do lançamento, sendo primeiramente por fundamentação inadequada e, em seguida, pelo fato de que o custo baixo apresenta resultado positivo maior. Mais uma vez é necessário frisar que não havia prova indireta. Foi construída prova indireta, conforme alega a Sra. Relatora. Conforme já dito, não se constrói a prova. Ela existe ou não. Convém frisar que na construção civil não há omissão de receita fora dos apartamentos vendidos. Se não há prova de que a venda foi por preço diferente do constante na escritura não há como alegar omissão de receitas, se a construtora não poderia ter vendido outra coisa a não ser os apartamentos construídos. Portanto, não há como alegar omissão de receita, mesmo que seja presunção legal, partindo da omissão de compras – que nem a legislação prevê -, como sendo omissão de receitas;
- g) Que, em relação à distribuição disfarçada de lucros, não consta no processo o valor de mercado, daí não se poderia alegar “valor notoriamente inferior ao de mercado”. O bem transferido à pessoa ligada permanece em seu poder pelo preço constante da escritura (Anexo D), sendo que a tributação sobre o ganho de capital, ocorrerá por ocasião da alienação, uma vez que a tributação na pessoa física é pelo regime de caixa. Não há distribuição disfarçada de lucros, uma vez que não há tributação na fonte de lucros distribuídos, além disso, não há prova de que houve alienação de bens a pessoas ligadas, por preço notoriamente inferior ao de mercado;
- h) Que, em relação à postergação da receita e da redução indevida do lucro, na impugnação foi dito que o lançamento fiscal deveria exigir



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19

Acórdão nº. : 107-08.490

somente os acréscimos legais e não o imposto e contribuições que, por se tratar de postergação, posteriormente, já teriam sido tributados. Ora, a postergação é tributação fora do período de competência. Não se trata de pagar ou não. Se o resultado do determinado período é negativo suficiente para cobrir uma receita postergada, mesmo que não haja pagamento de imposto, haverá postergação porque o valor postergado está sendo tributado fora do período.

Às fls. 1104, o despacho da DRF em Santos – SP, com encaminhamento do presente recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos legais para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

VOTO

Conselheiro - NATANAEL MARTINS, Relator.

O Recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARES

Do Mandado de Procedimento Fiscal – Nulidade da Ação Fiscal

A recorrente levanta preliminar de nulidade do lançamento em razão de que ao renovar o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, por intermédio da lavratura dos Mandados de Procedimento Fiscal Complementares – MPF-C, deveria ter sido indicado outro auditor-fiscal, além disso, foi comunicada da renovação do MPF após o prazo de extinção do anterior.

Cabe citar que não é o mandado de procedimento que confere competência ao auditor para fiscalizar e, se for o caso, lavrar o auto de infração, mas este apenas autoriza o exercício dessa competência, possibilitando à administração tributária o acompanhamento das atividades fiscais.

Como menciona a própria recorrente, em momento algum o auditor realizou qualquer atividade de fiscalização sem a cobertura do competente MPF, apenas ocorreu atraso na ciência quando da emissão do mandado complementar, ou seja, o agente do Fisco, ao formalizar a exigência, encontrava-se devidamente habilitado para o exercício da atividade, eis que acobertado pelo MPF-C.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

Ocorre que o próprio ato normativo, que à época regulamentava do MPF (Portaria SRF 1.265/99), dispunha expressamente que a hipótese de extinção do MPF por decurso de prazo não implicaria nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal, conforme o artigo 13, parágrafo único: *“A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observados, a cada ato, os limites estabelecidos no artigo anterior. Parágrafo único. A prorrogação do prazo de validade do MPF será formalizada mediante a emissão do MPF-C”.*

Tal determinação tem por objetivo possibilitar à administração o controle e acompanhamento do exercício das atividades fiscais. O simples atraso na ciência à contribuinte não causou qualquer prejuízo, e os atos praticados atingiram a finalidade, não sendo possível decretar-se a invalidade dos mesmos.

No caso, a autorização para a continuidade do procedimento fiscal foi procedida dentro do prazo estabelecido, e o fato de a ciência ter ocorrido posteriormente não invalida o exercício da atividade fiscal.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade suscitada.

Da Decadência Parcial do Lançamento

Como segunda preliminar, a recorrente suscita a ocorrência de decadência da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário.

Como visto do relatório, trata-se de lançamento de ofício com a exigência de IRPJ, PIS, IRFONTE, COFINS e CSLL, do qual a recorrente tomou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

ciência em 11/07/2001, relativo a fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1996 a dezembro de 1999.

Em relação a preliminar de decadência apresentada pela recorrente, a Turma de julgamento de primeira instância, por maioria de votos, a rejeitou, por entender que a contagem do prazo – apesar de se tratar de apuração mensal do lucro real – teria se iniciado somente em 01/01/1997, aplicando-se o disposto no art. 173, I, do CTN.

Sobre o assunto, em estudo que inclusive publiquei, escrevi:

“A questão da natureza jurídica do lançamento do imposto de renda das pessoas jurídicas no âmbito do 1º Conselho de Contribuintes ainda é acirrada, podendo no entanto afirmar-se que a corrente pelo menos até hoje majoritária entende tratar-se de um lançamento por declaração.

Não é o que pensamos e o que passaremos a demonstrar, obviamente deixando de lado as críticas que a doutrina faz relativamente aos tipos de lançamentos descritos no CTN, dado não ser este o escopo de nosso trabalho.

Com efeito, o Código Tributário Nacional, instituído pela Lei 5172/66, recepcionado com eficácia de lei complementar, como é cediço, disciplina as normas gerais em matéria tributária, inclusive no concernente aos tipos de lançamento e aos prazos em matéria de decadência e prescrição.

No que se refere à decadência, genericamente, estabelece o art. 173 do CTN:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II. da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento".

Por outro lado, de forma totalmente assistemática, na disciplina do denominado lançamento por homologação, estabeleceu-se no art. 150, § 4º, do CTN:

"Art 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação"

Ou seja, enquanto que, regra geral, o prazo decadencial de cinco anos começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado (CNT, art. 173, I), sendo lícito, portanto, afirmar-se que o prazo, contado da ocorrência do fato gerador, não é propriamente de cinco anos, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo decadencial conta-se a partir do fato gerador sendo o prazo, neste caso, propriamente de cinco anos.

Lançamento por homologação, na definição do CTN, ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, operando-se pelo ato em que referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Pois bem, relativamente ao imposto de renda das pessoas jurídicas, muito se discutiu e ainda hoje se discute, sobre a natureza jurídica do lançamento que o corporifica, havendo aqueles que o julgam como um tributo sujeito a lançamento por declaração ou misto, outros, mais recentemente, defendendo que a sua natureza, hoje, seria a de lançamento por homologação.

Alberto Xavier, em sua clássica obra Do lançamento, Editora Resenha Tributária, 1977, ferindo a questão, naquela oportunidade, defendeu a idéia de que o lançamento do imposto de renda não se traduz num caso de auto lançamento (ou lançamento por homologação), pela circunstância específica de que a fiscalização, no ato da entrega da declaração, examina o seu conteúdo,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

procedendo em face deste ao lançamento e, no próprio momento, notifica o contribuinte do imposto que lhe foi lançado.

Dáí conclui Alberto Xavier:

"Ora, na hipótese em apreço não se verifica um pagamento prévio ou antecipação do imposto, mas sim um verdadeiro lançamento com base na declaração, regido pelos arts. 147 e 149 do Código Tributário Nacional, com a única particularidade de o ato administrativo de lançamento ser praticado no próprio ato da entrega da declaração e não no momento posterior do procedimento tributário". (pg. 80).

Entretanto, se naquela ocasião podíamos compartilhar da opinião de Alberto Xavier, após o advento do Decreto-lei 1967/82 (e, com maior razão, ainda, a vista das Leis 8383/91, 8541/92, 8981/93 e 9249/95), passamos a pensar de forma diversa.

Com efeito, com a edição do Decreto-lei 1967/82, desvinculou-se o prazo do pagamento do imposto com a entrega da declaração de rendimentos não havendo mais, pois, o prévio exame da autoridade administrativa. Se mais não bastasse, com a descentralização da entrega da declaração de rendimento, não se pode alegar, em absoluto, estar havendo exame do lançamento pela autoridade administrativa, pois o simples carimbo apostado pelo estabelecimento receptor da declaração (que, aliás, pode ser uma instituição financeira), à evidência, não pode ser considerado notificação de lançamento nos termos preconizados no art. 142 do CTN. Logo, o contribuinte recolhe (está obrigado) as parcelas do imposto devido sem que tenha ocorrido qualquer manifestação da autoridade administrativa. Ademais, grande parte do imposto já deve ser recolhido antes da própria entrega da declaração de rendimentos sob a forma de antecipações, duodécimos ou recolhimentos estimados (calculável com base em lucro presumido) na linguagem atual.

Não há dúvida, pois, ser o IRPJ um tributo sujeito a lançamento por homologação.

A declaração do imposto de renda, hoje, representa o cumprimento de um dever meramente instrumental do contribuinte perante a Fazenda Pública, constituindo-se, além disso, por força das normas que a disciplina, do ponto de visto jurídico, confissão de dívida quanto ao crédito tributário porventura indicado ou, quanto ao resultado negativo nela quantificado, o direito de crédito (abatimento) do contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

Nessa linha de raciocínio, a Fazenda Nacional deve verificar a atividade do contribuinte, homologando-a dentro do prazo de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, findo o qual considerar-se-á, de forma tácita, homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito a ele correspondente, decaindo, portanto, o direito de a Fazenda corrigir ou lançar "ex officio" (via auto de infração) o tributo anteriormente não pago, sendo inaplicável à espécie a regra do art. 173, I, do CTN ou a disciplinada no § 2º do art. 711 do RIR/80, aliás não reproduzida no atual RIR/94.

Paulo de Barros Carvalho, a esse propósito, é claro:

"Prevê o Código o prazo de cinco anos para que se dê a caducidade do direito da Fazenda constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nada obstante, fixa termos iniciais que dilatam por período maior o aludido prazo, uma vez que são posteriores ao acontecimento do fato jurídico tributário. O exposto já nos permite uma inferência: é incorreto mencionar prazo quinquenal de decadência, a não ser nos casos em que o lançamento não é da essência do tributo - hipóteses de lançamento por homologação - em que o marco inicial de contagem é a data do fato jurídico tributário" (Curso do Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. Ed., pg. 311).

Nem se diga que a regra de contagem, em eventuais casos de prejuízos fiscais não poderia ser a estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, mas sim a do art. 173, I, ao argumento de que não teria havido nenhum pagamento (apurou-se prejuízo fiscal no período), não havendo, pois, o que homologar.

A primeira vista esse argumento impressiona, "máxime" em face de decisões do Conselho de Contribuintes relativas a IRF, que se consubstanciaria em hipótese de lançamento de ofício e não por homologação, regrado pelo art. 173, I, do CTN, justamente porque, dizem, não havendo pagamento, nada há a ser homologado. (confira-se, v.g., Acórdão do 1º C.C. nº 101-83.005/92 - DOU de 07.01.94)

Entretanto, o entendimento acima exposto, sufragado pelo Conselho de Contribuintes, em nada se assemelha ao tema que ora se debate, já que naquelas hipóteses (lançamento de ofício de IRF) o contribuinte de fato não praticou nenhuma ação (atividade) tendente à quantificação do "quantum debeatur" sujeito a pagamento antecipado.

É que em matéria de imposto de renda determinado em função do lucro (real ou presumido), os contribuintes, sempre e necessariamente, levam ao conhecimento da autoridade administrativa toda a atividade que exercem (procedimentos), tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

correspondente, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido.

Ora, o que se homologa não é propriamente o pagamento, mas sim toda a atividade procedimental desenvolvida pelo contribuinte.

Souto Maior Borges, em sua magnífica obra sobre o Lançamento Tributário (volume 4 do Tratado de Direito Tributário Brasileiro, Forense, 1981), em diversas passagens, fere profundamente essa questão não deixando dúvidas sobre a matéria, valendo a pena transcrevê-las:

"... o que se homologa não é um prévio ato de lançamento, mas a atividade do sujeito passivo adentrada no procedimento de lançamento por homologação, não é ato de lançamento, mas pura e simplesmente a "atividade" do sujeito, tendente à satisfação do crédito tributário"... (fls. 432).

....

"...Compete à autoridade administrativa, "ex vi" do art. 150, caput, homologar a atividade previamente exercida pelo sujeito passivo, atividade que em princípio implica, embora não necessariamente, em pagamento. E, o ato administrativo de homologação, na disciplina do C.T.N., identifica-se precisamente com o lançamento (art. 150, caput)". (fls. 440/441),

Mais adiante, dando fecho a sua conclusão, assevera o Mestre Pernambucano:

"...Consequentemente, a tecnologia contemplada no C.T.N. é, sob esse aspecto, feliz: homologa-se a "atividade" do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento". (fls. 445)

Aliás, a interpretação de que o que se homologa é a atividade do contribuinte e não o pagamento realizado é a única possível, sob pena de nulificar todas as regras insertas no art. 150 e §§ do CTN, especialmente a do § 4º.

Com efeito, dizer-se que o que se homologa seria o pagamento (interpretação puramente literal do caput do art. 150 do CTN), com a devida vênia, significa nada dizer-se já que o pagamento, caso efetuado, sempre e necessariamente, seria homologável. Noutras palavras, o legislador, à evidência, não quis dizer (e não disse) que homologável seria o pagamento do tributo (R\$ 100,00, p.ex.), posto que o valor recolhido, qualquer que seja a sua grandeza, considerado em si mesmo, não diverge (R\$ 100,00 são , sempre e necessariamente, R\$ 100,00)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19

Acórdão nº. : 107-08.490

sendo, pois, inexoravelmente homologável. Nesse diapasão, admitindo-se a tese de que homologável seria apenas o valor pago (atividade de pagamento), a regra inserta no § 4º do art. 150 do CTN, porque então não haveria sobre o que divergir, seria estúpida e absolutamente desnecessária, posto que não abrangeria as situações em que não tenha havido pagamento ou que, em tendo havido, o teria sido feito com insuficiência, não obstante toda a atividade procedimental exercida pelo contribuinte.

Certamente que esta conclusão, por conduzir ao absurdo, não pode e não deve prevalecer. O intérprete e aplicador do direito, sobretudo o investido em funções judicantes, deve buscar, para além das palavras, o exato conteúdo normatizado. Ou nos afastamos do sentido puramente literal posto na lei ou, com a devida vênia, sem demérito aos ilustres filólogos e lexicográficos, se interpretar o direito significasse simplesmente colocar a norma jurídica à vista de conceitos postos em dicionários, parodiando Paulo de Barros Carvalho,

"... seríamos forçados a admitir que os meramente alfabetizados, quem sabe com o auxílio de um dicionário de tecnologia jurídica, estariam credenciados a descobrir as substâncias das ordens legisladas, explicitando as proporções do significado da lei. O reconhecimento de tal possibilidade roubaria à Ciência do Direito todo o teor de suas conquistas, relegando o ensino universitário, ministrado nas Faculdades, a um esforço estéril, sem expressão a sentido prático de existência. Daí por que o texto escrito, na singela conjugação de seus símbolos, não pode ser mais que a porta de entrada para o processo de apreensão da vontade da lei; jamais confundida com a intenção do legislador. O jurista, que nada mais é do que o lógico, o semântico e o pragmático da linguagem do direito, há de debruçar-se sobre os textos, quantas vezes obscuros, contraditórios, penetrados de erros e imperfeições terminológicas, para captar a essência dos institutos, surpreendendo, com nitidez, a função da regra, no implexo quadro normativo. E, à luz dos princípios capitais, que no campo tributário se situam no nível da Constituição, passa a receber a plenitude do comando expedido pelo legislador, livre de seus defeitos e apto para produzir as conseqüências que lhe são peculiares. (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 4a. edição, pgs. 81/82).

Carlos Maximiliano, mestre dos mestres na arte da hermenêutica e interpretação do direito, a propósito da matéria preleciona:

"... nunca será demais insistir sobre a crescente desvalia do processo filológico, incomparavelmente inferior ao sistemático e ao que invoca os fatores sociais, ou do Direito comparado. Sobre o pórtico dos Tribunais conviria inscrever o aforismo de Celso ...: "saber as leis é conhecer-lhes, não as palavras, mas a força e o poder", isto é, o sentido e o alcance



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

respectivo. (Hermenêutica e Aplicação do Direito, Ed. Forense, 9ª edição, pg. 122).

Mais adiante, já tratando do processo sistemático de interpretação, Carlos Maximiliano dá a pedra de toque à sua lição:

"Consiste o Processo sistemático em comparar o dispositivo sujeito a exegese, com outros do mesmo repositório ou de leis diversas, mas referentes ao mesmo objeto.

*...
Não se encontra um princípio isolado, em ciência alguma, acha-se cada um em conexão íntima com outros...*

Cada preceito, portanto, é membro de um grande todo; por isso do exame em conjunto resulta bastante luz para o caso em apreço.

Confronta-se a prescrição positiva com outra de que proveio, ou que da mesma emanaram; verifica-se o nexó entre a regra e a exceção, entre o geral e o particular, e deste modo se obtém esclarecimentos preciosos. O preceito, assim submetido a exame, longe de perder a própria individualidade, adquire realce maior, talvez inesperado. Com esse trabalho de síntese é melhor compreendido.

O hermeneuta eleva o olhar, dos casos especiais para os princípios dirigentes a que eles se acham submetidos; indaga se, obedecendo a uma, não viola outra; inquire das conseqüências possíveis de cada exegese isolada. Assim contempladas do alto os fenômenos jurídicos, melhor se verifica o sentido de cada vocábulo, bem como se um dispositivo deve ser tomado na acepção ampla, ou na estrita, como preceito comum, ou especial. (ob. cit., pgs. 128/129)

Ou seja, concluir se o pagamento ou não do tributo teria o condão de definir a natureza do lançamento do tributo e, conseqüentemente, o prazo de decadência a ele aplicável, impõe-se empreender não a busca de significado literal que os vocábulos postos nos textos legais possam ter, mas sim analisá-los à luz de todo o ordenamento jurídico-tributário para, somente após, chegar-se à correta conclusão.

Ora, tendo-se presente consistir o lançamento um procedimento administrativo (atividade) tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, etc (CTN, art. 142); tendo-se presente que nos tributos sujeitos ao pagamento sem o prévio exame da administração não existe, propriamente, o lançamento; tendo-se presente, por fim, que a administração pública, tomando por empréstimo toda a atividade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

exercida pelo contribuinte (não apenas o pagamento, que é eventual), tacitamente a homologa, evidentemente que o pagamento do tributo não é fator fundamental, senão para a simples conferência se o "quantum" apurado "casa" com o "quantum" recolhido. Fundamental, isto sim, é toda atividade exercida pelo contribuinte levada a conhecimento da autoridade administrativa, esta sim objeto da homologação.

O pagamento, assim, por si só, não tem o condão de definir a modalidade de lançamento a que o tributo se sujeita, sob pena de se ter de assumir que esta poderia ser dupla, conforme houvesse ou não o pagamento.

Enfim, por essas razões, entendemos que o lançamento de IRPJ é por homologação, devendo a contagem de prazo decadencial, portanto, ser feita em conformidade com a regra prescrita no artigo 150, § 4º, do CTN."

Dentro desse contexto, não vejo como senão reconhecer que, indiscutivelmente, a decadência já se operou em relação aos fatos geradores ocorridos até junho de 1996, razão pela qual dou provimento ao recurso, devendo, portanto, ser excluído da exigência o lançamento em relação aos meses de janeiro a junho de 1996.

As contribuições sociais lançadas – CSLL COFINS e PIS – têm natureza tributária e seu prazo decadencial também se rege pelo CTN, sendo igualmente de cinco anos. Nesse sentido, vale transcrever trecho do voto do eminente Ministro Carlos Velloso, proferido no julgamento do RE 138.284-8/CE pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal em sessão de 1º de julho de 1992:

"As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em a.1. contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239) [...]"

.....
Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). [...] A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

complementar de normais gerais (art. 146, III, 'b'). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normais gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)". (grifo da transcrição)

Logo, o crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, bem como a contribuição para o PIS e a COFINS, decorrente das diferenças tributadas relativas aos meses de janeiro a junho de 1996, à época do lançamento, em face da decadência, tampouco poderia ser constituído.

DO MÉRITO

Do Arbitramento de Valores

Antes da análise das infrações apontadas pela fiscalização, tema que julgo imprescindível enfrentar - porque diz respeito a relevante parte do lançamento -, é o relativo à possibilidade, no cálculo do quantum devido, de arbitramento de valores de bens, não obstante a preservação, no mais, das demonstrações financeiras do contribuinte.

Pois bem, na dicção do art. 148 do CTN:

“Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”

O imposto sobre a renda das pessoas jurídicas e os tributos dele decorrentes, a toda evidência, na formação de sua base de cálculo, tomam em consideração o valor ou o preço de bens, direitos, serviços etc., pelo que a autoridade administrativa, quando do lançamento, pode arbitrar o seu valor, desde que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações, esclarecimentos ou documentos expedidos pelo sujeito passivo.

Pois bem, a fiscalização, diante da notória discrepância de valores de alienação de imóveis de idênticos padrões, localizados no mesmo prédio, arbitrou valores a partir da média que apurou em operações cujos valores de vendas foram compatíveis, razão pelo qual, quanto a este arbitramento feito, não vejo reparos a fazer aos trabalhos da fiscalização.

Da mesma forma, no que se refere a arbitramento de custos, os trabalhos da fiscalização também não merecem reparos, eis que realizados com base no índice SINDUSCON apropriado para o tipo de construção realizada.

Com efeito, como é notório, o índice SINDUSCON é derivado da colheita de custos/despesas dos insumos utilizados na construção de imóveis, periodicamente feita pelo Órgão, que reflete, com absoluta razoabilidade, o valor de custo de construção de imóveis, razão pela qual, sobretudo em matéria de imposto de renda das pessoas físicas em que seu uso, consoante jurisprudência mansa e pacífica, é aceito.

Da Omissão de Receitas – Receitas não Contabilizadas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

A irregularidade fiscal está assim descrita no auto de infração:

RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS – EDIFÍCIO MAISON
VELAZQUEZ:

Omissão de receita, caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada conforme Quadro Resumo Omissão de Receitas p/Apartamento e Mensal, referente ao arbitramento dos valores das vendas dos apartamentos 91 (28/02/96), 71 (21/03/96), 22 (06/10/97), 52 (18/09/98) e 51 (21/05/99) do edifício acima mencionado, conforme anexos.

A autoridade autuante procedeu a imputação a título de omissão de receitas em razão da descaracterização do preço de venda dos seguintes apartamentos do Edifício Maison Velazquez:

Apartamento	Área Total m2	Data Venda	Valor R\$	Condições pagamento
91	282,989	28/02/1996	100.000,00	10 parcelas
52	282,989	18/09/1998	176.000,00	2 parcelas pagas até 18/11/1998
51	282,989	21/05/1999	180.000,00	Nada consta

Referida descaracterização do valor de alienação foi fundamentada mediante o confronto, com duas outras transações efetuadas pela empresa, relativas a apartamentos semelhantes, localizados no mesmo edifício, quais sejam, os apartamentos nº 71 e 22, realizadas em 21/03/1996, pelo valor de R\$ 415.000,00, e em 06/10/1997, no valor de R\$ 325.000,00, conforme escritura pública (fls. 142/147, 149/150, 154/158 e 160/162).

Consta dos autos que as citadas unidades imobiliárias, possuem as seguintes características e padrão de acabamento (conforme o prospecto de propaganda fls. 912/913): quatro dormitórios; terraços; sala para três ambientes; três garagens privativas; lavabo; dependências de empregada; fachada em cerâmica



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

esmaltada (gail e granito); acabamento de primeira qualidade; elevador social privativo; sistema individual de água quente; duas piscinas; amplo salão de festas, etc.

Diante desses fatos, a fiscalização, discordando dos preços consignados nas operações de venda, partiu para o arbitramento da receita das vendas das citadas unidades, tomando como base a média aritmética entre os preços de alienação dos apartamentos 71 e 22, conforme demonstrativo de fls. 108.

Necessário se faz o exame detalhado das operações em análise. Com relação ao registro da operação de venda do apartamento nº 91, no valor de R\$ 100.000,00, em 28/02/1996, é cabível a utilização como parâmetro a venda realizada do apartamento nº 71, em 21/03/1996, no valor de R\$ 415.000,00, tendo em vista que ambas unidades se localizam no mesmo edifício e possuem a mesma área de construção. Além disso, as transações ocorreram com uma diferença de apenas 21 dias e praticamente com o mesmo prazo para pagamento. Com efeito, salta aos olhos tamanha diferença de valor, qual seja, da ordem de R\$ 315.000,00 (mais de trezentos por cento).

Também em relação à venda do apartamento nº 22 evidencia-se uma diferença não justificada, já que este foi alienado por R\$ 325.000,00, em 06/10/1997, sendo que a operação de venda do apartamento nº 52, foi registrada por tão-somente R\$ 176.000,00, observando-se que ocorreram num intervalo de tempo de pouco mais de um mês.

Com relação à venda do apartamento nº 51, não obstante a diferença no valor registrado, sequer foi apresentado pela recorrente a documentação necessária a dar suporte ao valor contabilizado, uma vez que não constam dos autos e não foram apresentados por ocasião da defesa o contrato de compra e venda e/ou a escritura pública correspondente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

Como bem exposto pela ilustre relatora do aresto recorrido, apesar das cópias dos contratos particulares e das escrituras públicas das alienações dos apartamentos 91 e 52, consideram-se suficientes as contraprovas ofertadas pelo FISCO, tendo em conta que as operações que serviram de paradigma para o arbitramento dos preços referem-se a imóveis localizados no mesmo edifício, de mesma área total, de custos de construção idênticos ou bastante próximos e, principalmente, pelo fato de as transações terem sido realizadas em datas aproximadas.

Com efeito, se é certo de que a legislação de regência impõe ao FISCO o dever de comprovar eventuais irregularidades praticadas pelo contribuinte para exigir-lhe o tributo por meio do lançamento de ofício, não menos certo é de que este pode e deve ser apurado pela aplicação de todos os meios cabíveis para a comprovação dos fatos.

De fato, entendo ser perfeitamente plausível que a fiscalização proceda aos levantamentos necessários para a obtenção do tributo devido, sendo cabível o confronto entre o valor das transações de imóveis cujas diferenças de valores ultrapassam os limites da razoabilidade e do bom senso. Não se trata, como sustenta a recorrente, de simplesmente se afirmar que o lançamento não procede em razão da não comprovação, por parte da fiscalização, do efetivo recebimento do valor constante nos contratos e/ou escrituras de venda.

De todas as peças que compõem os autos, nenhuma delas vem em auxílio da recorrente, muito pelo contrário, denotam que a empresa efetivamente deixou de consignar em seus registros o real valor das alienações dos citados apartamentos, daí a procedência do arbitramento, perfeitamente cabível como dito alhures.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

Dessa forma, a omissão de receitas deve ser mantida.

Do Saldo Credor de Caixa

Informa o auto de infração que ocorreu saldo credor de caixa, após recomposição do caixa, em virtude do lançamento atípico de valores a débito da conta Caixa (fls. 190), cujos históricos resumiram-se simplesmente a consignar no lançamento: *“valor que se transfere”* ou então *“recebido para crédito”*.

Devidamente intimada a justificar o registro contábil utilizado, a contribuinte deixou de fazê-lo de forma satisfatória, diante disso, a fiscalização procedeu a recomposição da conta caixa, com base nos valores contabilizados a débito e a crédito da referida conta, apenas desconsiderando a entrada de recursos não devidamente comprovada, conforme demonstrativo de fls. 192/195, no qual foram apurados os saldos credores trimestrais consignados.

O procedimento fiscal não se resumiu apenas à exclusão dos valores que a contribuinte deixou de comprovar o efetivo ingresso, mas, sim, pela recomposição de todos os valores movimentados na citada conta durante o respectivo período-base de apuração do imposto, sendo que foram desconsiderados os saldos ao final de cada um dos períodos em que se evidenciou saldo credor.

Como visto, na defesa apresentada, a recorrente nega, sem nada provar, a inexistência da presumida omissão de receita, alegando que, possuía superávit de caixa, sendo impossível a ocorrência de saldo credor da citada conta. No recurso apresentado, nada de novo aduziu, também nada provou, já que praticamente se limitou a insistir nas razões apresentadas na impugnação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

A decisão da turma julgadora de primeiro grau, diante desse quadro, não merece reparos.

Realmente, enquanto que, regra geral, incumbe à autoridade de fiscalização apurar e quantificar o crédito tributário, em certas situações previstas em lei, a caracterização do fato hipoteticamente descrito presume a consequência prescrita: existência de rendimento tributável omitido.

Tal situação, dentre outras possíveis, ocorre justamente quando da configuração de saldo credor de caixa.

Com efeito, nos termos do art. 228 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1041/94, *"o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas, autoriza presunção de omissão no registro da receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção."*

Ou seja, no caso concreto, caberia à recorrente a prova de não ter havido omissão de receitas, o que, como visto, não ocorreu.

Não existe no lançamento fiscal em questão qualquer irregularidade em sua constituição, visto que a lei prescreveu, diante do fato constatado (saldo credor de caixa), a presunção de omissão de receita.

É que, se do exame procedido na conta caixa resultar saldo credor, então os pagamentos correspondentes, até prova em contrário, teriam sido presumivelmente suportados por recursos mantidos à margem da escrita oficial,

Por oportuno, deve-se registrar que os valores relativos às outras omissões de receitas imputadas ao contribuinte não se comunicam com a presente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

imputação que é decorrente, única e exclusivamente, da apuração, na escrituração comercial, de saídas (créditos) de recursos do caixa em valores superiores aos ingressos (débitos).

Ou seja, naquelas outras exigências, a fiscalização apurou o subfaturamento das vendas e a existência de recursos à margem da escrituração para pagamento de custos necessários à construção dos imóveis em estoque e das notas fiscais de aquisição de materiais. Ora, se os recursos deixaram de ser contabilizados pela contribuinte, é lógico que não podem ser considerados como ingressados na conta caixa, pois a sua recomposição deve se feita a partir dos recursos efetivamente registrados.

Como bem exposto no voto condutor da decisão recorrida, para que fosse possível acatar a tese da defesa, seria necessário que a recorrente provasse que as receitas omitidas com o custo de construção dos imóveis teria sido a causa dos saldos credores apurados na contabilidade.

Portanto, o presente item deve ser mantido.

Omissão de Receitas – Custos/Pagamentos não Contabilizados

A irregularidade fiscal possui a seguinte descrição:

Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela não contabilização de custos, conforme demonstrado a seguir:

EDIFÍCIO MAISON VELAZQUEZ

A empresa apresenta como custo total do Edifício “Maison Velazquez”, para uma área construída de 5.432,016 m², o valor de R\$ 314.902,85, o que corresponde ao valor de R\$ 57,97 por metro quadrado.

O valor transferido da conta unidades em construção e atribuído às unidades construídas não corresponde à realidade do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

mercado, levando-se em conta a localização e o padrão de acabamento, está subavaliado, tomando-se, por exemplo, a unidade 21, com 282,989 m², registrada no estoque pelo valor de R\$ 15.760,32.

Ressalte-se que foi constatada a existência de 351 (trezentas e cinquenta e uma) notas fiscais de compra de material, no montante de R\$ 250.075,04, cuja discriminação evidencia que se destinam à construção civil, tendo como local da entrega a rua Waldomiro Silveira, 29 ou a rua Minas Gerais, esquina da rua Waldomiro Silveira, 29, Boqueirão/Santos, endereço do empreendimento em questão, o que comprova a insuficiência de contabilização de custos.

O valor atribuído pelo contribuinte às unidades destinadas à venda é notoriamente inferior ao valor de mercado, não há comparativo sequer com o valor de uma casa popular, pois, segundo o Habifax nº 21 – Informativo do Setor de Habitação Popular do Sinduscon/SP, registrava como IHP – Índice de Habitação Popular por m², o valor de R\$ 394,93, tomando-se por base a casa-padrão da CDHU, com 39,56 m², com valor global de R\$ 15.623,43.

No presente caso, foi adotado o índice do Sinduscon, padrão H8-2N, Custo Unitário Básico de Edificações, do período de janeiro de 1995 até setembro de 1996, data da expedição da carta de Habitação pela Prefeitura local, aplicado proporcionalmente ao período de construção e efetivamente considerado o período fiscalizado, sendo que o ano-calendário de 1995, já foi constituído através do processo nº 10845.003423/00-40, registrado em 28/12/2000, sendo nesta oportunidade constituído o crédito tributário referente ao período de janeiro a setembro de 1996, conforme cópias daquela autuação e demonstrativos anexos.

MERCADORIAS, MATÉRIAS-PRIMAS E OUTROS INSUMOS NÃO CONTABILIZADOS

Omissão de Receita Operacional, caracterizada pela não contabilização de custos, conforme demonstrado a seguir:

EDIFÍCIO MAISON GOYA

O empreendimento tem como endereço a rua Timbiras nº 20, no Bairro do Gonzaga, em Santos, situado em área nobre conhecida no mercado imobiliário como "CORAÇÃO DO GONZAGA", com planta aprovada pela Prefeitura Municipal de Santos em 09/02/96 e construção em 14/05/96 e carta de habitação nº 346/99, em 09/12/99, com a duração da construção: 44 meses, com 6.122,895 m² de área construída.

A aquisição do terreno foi efetuada com dação de pagamento de 5 (cinco) unidades (11, 21, 22, 31 e 32, com área de 1.189,450



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

m2, a serem construídas, com o valor estimado em R\$ 590.000,00.

A empresa efetuou o lançamento contábil da transação considerando-o como custo das unidades em construção levando a débito da conta 1.1.2.04.00405-7 – IMÓVEIS EM CONSTRUÇÃO – TIMBIRAS, em contrapartida a conta 2.1.1.06.03601-4 – CREDORES POR VENDA DE TERRENOS, no valor de R\$ 590.000,00, onerando indevidamente as unidades destinadas à venda, correspondentes a área construída remanescente de 4.933,1450 m2 .

A edificação foi concluída em 09/12/1999, com a expedição da Carta de Habitação, tendo a fiscalizada encerrado o ano-calendário de 1999, sem transferir o saldo acima apontado para a conta própria do Ativo: IMÓVEIS CONCLUÍDOS – EDIFÍCIO MAISON GOYA, uma vez que a partir da data da expedição do “HABITE-SE”, não se justifica a permanência do valor em questão, à conta de imóveis em construção, procedimento contabilmente inadequado e incompatível com a realidade dos fatos.

Excluindo-se o valor de R\$ 590.000,00, referente à troca de terreno por área construída, uma vez que a aquisição do terreno com dação de unidades prontas, corresponde ao custo da construção das unidades a serem dadas em pagamento e não o valor constante da escritura de aquisição, bem como os lançamentos atípicos descritos na infração “saldo credor de caixa”, o dispêndio total no período de construção corresponde ao valor de R\$ 460.910,96, sendo R\$ 67.674,52 de material empregado na de construção, o que por si só evidencia a insuficiência de contabilização de custos;

Nesta situação, o custo do metro quadrado de área construída representa R\$ 93,43.

Aceitando-se como verdadeiro o valor contabilizado pelo contribuinte teríamos o custo dos apartamentos de cobertura (unidades 121 e 122) com área total de 377,084 m2 equivalente a R\$ 35.230,95, cada unidade;

Aplicando-se o índice CUB/Sinduscon – custo unitário básico do sindicato da indústria da construção civil, de pleno conhecimento da fiscalizada, uma vez que a própria o adota nos contratos firmados como cláusula de reajuste de prestação a receber, verificamos que o custo mensal, tomando-se em conta o padrão de acabamento e o perfil do empreendimento levado a efeito pela construtora, e empregando-se a Tabela de Custo da Construção Residencial no Estado de São Paulo, padrão H8-2N, proporcional ao período de sua construção (44 meses), o custo arbitrado correspondente a R\$ 500,78, conforme planilha anexa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

Neste caso, os apartamentos dados em troca do terreno, correspondentes a 1.189,750 m², estariam com o custo de construção equivalente a R\$ 595.803,00, o que admitamos estará próximo do valor estimado pela construtora na data da assinatura da escritura de permuta e de compra e venda, estimado em R\$ 590.000,00 e aproximando-se do valor realmente necessário ao implemento da obra levada a efeito dentro do prazo compromissado e nas condições dos fatos verificados.

Trata-se, como visto, de infração caracterizada por omissão de receitas, a qual está fundamentada pelo registro a menor do custo de construção pela falta de sua efetiva contabilização. Com efeito, do exame da conta "imóveis em construção", a fiscalização constatou que até 31/12/1996, a recorrente havia registrado para o Edifício Maison Velazquez, tão somente a importância de R\$ 314.902,82 – considerando que em 1995 foi registrado apenas R\$ 4.108,84, e, em 1996, R\$ 19.880,72 – considerando-se ainda, que referido edifício corresponde a 19 apartamentos, o que resultaria em um custo médio de tão-somente R\$ 16.573,83 por unidade.

Os custos contabilizados para o Edifício Maison Goya, até 31/12/1996, totalizavam a insignificante quantia de R\$ 460.910,96 (R\$ 56.331,69, em 1996; R\$ 151.081,99, em 1997; R\$ 166.072,92, em 1998; e R\$ 87.424,36, em 1999), o qual corresponde a 24 apartamentos, resultando em um custo médio de R\$ 19.204,62, por apartamento.

Em relação ao edifício Maison Goya, cabe destacar o elevado padrão de qualidade, onde se destaca o seguinte: 3 suítes; suíte máster com closet e hidromassagem; área social com piso em tábuas largas ou granito natural; home theater; living; sala de jantar; varanda com 21 m²; sala de almoço; lavabo; copa, cozinha e área de serviço; dependências completas de empregada; 2 e 3 vagas na garagem; depósito individual opcional no mezanino; elevador panorâmico, etc. Já o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

nível de qualidade do edifício Maison Velazquez, como pode-se constatar no item anterior do presente voto, também possui esmerado padrão.

Diante desses fatos, a fiscalização considerou que o valor do custo de construção era incompatível com o padrão dos citados imóveis, conforme se verifica dos prospectos de propaganda (fls. 912/913 e 337/339).

Assim, o custo de construção dos mencionados edifícios foi arbitrado, tendo sido utilizado o índice de custo da construção residencial no Estado de São Paulo – SINDUSCON, para unidades de padrão equivalente, resultando então, na ocorrência de omissão de receitas pela falta de escrituração dos dispêndios necessários à execução de tais obras.

A falta de escrituração de notas fiscais de compras, de acordo com a legislação de regência, caracteriza omissão no registro de receitas, ressalvada ao contribuinte a prova de improcedência da presunção.

Tem-se nos presentes autos, um caso típico de reiterada prática de omissão de compras, pois, conforme comprovam os relatórios fiscais, a contribuinte deixou de registrar inúmeras notas fiscais de compras no ano-calendário sob exame.

Uma vez que na hipótese sob exame a contribuinte não logrou infirmar, com documentação objetiva e incontestada, a acusação que lhe fora feita, a decisão recorrida manteve a autuação.

A ausência de elementos factuais que possam elidir a exigência fiscal persiste nesta fase recursal, pois a recorrente insiste em contestar o lançamento sob argumentos meramente protelatórios, incapazes de dar consistência a sua pretensão de ver excluído, ou pelo menos reduzido o crédito tributário constituído.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

A presunção de omissão de receitas por falta de registro de compras poderia ser ilidida pela recorrente, bastando, para tanto, que fizesse prova em contrário, o que seria suficiente para infirmar o lançamento sob análise.

A jurisprudência deste Conselho tem deixado assente que *“a falta de escrituração de aquisição de mercadorias autoriza a presunção de que os valores dos respectivos custos foram pagos com recursos oriundos de receita omitidas na apuração dos resultados da empresa”*, conforme se depreende do Acórdão número –1-961/89, da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Também as diversas Câmaras deste Conselho comungam do mesmo entendimento:

“COMPRAS NÃO REGISTRADAS – A falta de registro de compras caracteriza movimentação de recursos à margem da escrituração”

(Acórdão número 103-06.497/84)

“COMPRAS NÃO REGISTRADAS – A falta de escrituração de aquisição de mercadorias autoriza a presunção de que os valores dos respectivos custos foram pagos com recursos oriundos de receitas omitidas na apuração dos resultados da empresa”.

Acórdãos 105-1.424/85, 105- 1.671/86, 103-7.256/86, 101-76.532/86).

Pelo exposto, deve ser mantida a exigência em relação à omissão de compras.

Da Distribuição Disfarçada de Lucros

A acusação fiscal está assim demonstrada no auto de infração:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

A fiscalizada, empresa imobiliária, dispondo de recursos financeiros suficientes para suportar a construção das unidades à venda, incorreu com todos os gastos necessários à edificação, construiu com recursos próprios o Edifício Maison Velazquez, conforme planta aprovada em 23/07/92, localizado à rua Waldomiro Silveira, esquina com a rua Minas Gerais, em Santos/SP, tendo concluído a obra em 19/09/96, conforme Carta de Habitação da Prefeitura Municipal de Santos.

O empreendimento corresponde a 24 (vinte e quatro) apartamentos construídos, sendo 6 (seis) dados em troca da área do terreno e 18 (dezoito) destinados à venda, entre os quais a unidade de número 121, com área útil de 452,09 m², localizado no 13º andar ou pavimento de cobertura.

A fiscalizada alienou em 29 de agosto de 1997 ao sócio JOSÉ CREGO CARNERO a fração ideal de 6,3443% do terreno, correspondente à unidade 121, atribuindo-lhe o valor de R\$ 19.500,00 (dezenove mil e quinhentos reais), sendo que nesta data a obra já se encontrava concluída, e nessa condição não mais poderia ser alienada independentemente da unidade construída, caracterizando, assim, a distribuição disfarçada de lucros decorrente da alienação à pessoa física ligada, por valor notoriamente inferior ao de mercado, conforme prova a escritura de venda e compra do 5º Cartório de Notas – Tabelião Mendonça, anexo.

Conforme demonstrativo das unidades vendidas, anexo, consideramos o valor de venda arbitrado em R\$ 591.102,55, deduzido o custo de R\$ 98.529,38, com o resultado líquido de R\$ 492.573,17.

A transação de R\$ 19.500,00 não foi registrada na contabilidade da empresa, permanecendo a unidade 121 em estoque até 31/12/1999.

ALIENAÇÃO DE BEM POR VALOR NOTORIAMENTE INFERIOR AO DE MERCADO – PESSOA FÍSICA LIGADA

A fiscalizada alienou em 29 de agosto de 1997 ao sócio CARLOS ALBERTO CREGO CARNERO a fração ideal de 6,3443% do terreno, correspondente à unidade 122, atribuindo-lhe o valor de R\$ 19.500,00 (dezenove mil e quinhentos reais), sendo que nesta data a obra já se encontrava concluída, e nessa condição não mais poderia ser alienada independentemente da unidade construída, caracterizando, assim, a distribuição disfarçada de lucros decorrente da alienação à pessoa física ligada, por valor notoriamente inferior ao de mercado, conforme prova a escritura de venda e compra do 5º Cartório de Notas – Tabelião Mendonça, anexo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

Conforme demonstrativo das unidades vendidas, anexo, consideramos o valor de venda arbitrado em R\$ 591.102,55, deduzido o custo de R\$ 98.529,38, com o resultado líquido de R\$ 492.573,17.

A transação de R\$ 19.500,00 não foi registrada na contabilidade da empresa, permanecendo a unidade 121 em estoque até 31/12/1999.

A recorrente insurge-se contra o valor fixado pela fiscalização para estabelecer a distribuição de lucro à pessoa ligada, e insiste na inexistência de lucro distribuído.

Contudo, deve-se ressaltar que efetivamente houve a alienação dos citados imóveis aos sócios, apesar da existência de contrato onde consta a alienação de partes ideais do terreno. A própria escritura pública registra que o objeto da alienação foram os apartamentos, onde consta a sua correta descrição, com destaque do valor de R\$ 19.500,00 para cada uma das unidades.

Realmente ocorreu a alienação dos referidos imóveis. O Parecer Normativo CST 449/1971, tratando do assunto, assim esclarece:

(...)

3 – Note-se preliminarmente,, que a lei fala em “alienação” a qualquer título, prevalecendo desde logo o sentido amplo que a doutrina empresta ao instituto, qual seja, no dizer de Carvalho Santos, abrangente de todos os atos e acontecimentos, voluntários ou involuntários, por meio dos quais uma coisa ou um direito se desmembra do patrimônio do seu titular (v. J. M. Carvalho Santos in Repertório Enciclopédico do Direito Brasileiro, pg. 188). Sem dúvida, titular do patrimônio até antes de sua liquidação, era a sociedade pessoa jurídica de direito privado.

4 – Há na referida distribuição de bens e direitos, o deslocamento desses bens do patrimônio da sociedade para o dos sócios, individualmente, peculiaridade essa que é da essência da alienação. Preenchido também está o requisito quanto ao objeto, que na alienação pode ser uma coisa ou um direito, ou parte deste.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

Com relação ao método utilizado pela fiscalização para estabelecer o valor de mercado, efetivamente foi tomado como base o preço praticado em operações de venda da própria empresa, de apartamentos no mesmo edifício. No caso, está evidente o preço notoriamente inferior ao valor de mercado praticado pela empresa na alienação aos sócios, dos mencionados apartamentos, os quais possuem área total de 452,09m² e foram transacionados por apenas R\$ 19.500,00, cada. Aliás, nesse sentido, o próprio custo contabilizado é superior (R\$ 25.648,00) ao da alienação.

Diante disso, é de se acolher como correto o valor tomado pelo FISCO como parâmetro para apurar a distribuição de lucros ao sócio, com base na venda realizada em 06/10/1997, relativa a venda do apartamento nº 22, com área total 282,989 m², por R\$ 325.000,00. A diferença de preço apurada pela autoridade autuante está devidamente justificada, pois os apartamentos alienados ao sócio possuem área de construção muito superior àquele que serviu de parâmetro.

Nessas condições, deve ser mantido o presente item, visto que a alienação, à pessoa ligada, por valor notoriamente inferior ao de mercado, de bem do seu ativo, caracteriza a ocorrência de distribuição disfarçada de lucros, nos termos do artigo 432, I do RIR/94.

Da Postergação no Pagamento do Imposto

A acusação fiscal esta assim descrita no auto de infração:

Valor apurado conforme DEMONSTRATIVO de postergação/redução indevida do lucro líquido anexo referente ao apartamento nº 403 do Edifício Coruã, recebimentos do ano-calendário de 1996, com reconhecimento da receita no ano-calendário de 1998.

No quadro demonstrativo (fls. 787), a fiscalização descreve a ocorrência da figura de postergação no pagamento do imposto, em decorrência do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

registro das receitas auferidas na venda dos apartamentos 403 do Edifício Coruña e 52 e 91 do Edifício Maison Velazquez em períodos de apuração subseqüentes.

A ocorrência da postergação no pagamento de tributo está bem definida no Parecer Normativo CST nº 02/96, o qual esclarece que o imposto devido em um determinado período é pago em período subseqüente.

Por conseguinte, não ocorrendo o pagamento do tributo em períodos posteriores, ou, ainda quando pago, o valor recolhido é insuficiente para cobrir o valor anteriormente devido, resta devidamente caracterizada a redução indevida do lucro líquido, cabendo assim ao fisco cobrar a parcela do imposto ainda devido.

Assim, fica caracterizada a figura da postergação do pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, pois, ao deixar de oferecer receita de vendas à tributação em um determinado período, porém, fazendo-o em um período subseqüente, reduz-se o lucro tributável no primeiro caso, aumentando no segundo. Correto o procedimento do Fisco ao cobrar o imposto remanescente.

Outrossim, como bem exposto no acórdão recorrido, cabe destacar que foi devidamente procedida à recomposição dos lucros líquidos dos períodos de apuração, e que se tratam de períodos em que já não mais era aplicada a correção monetária de balanço, pelo que não subsistem as alegações de afronta ao entendimento contido no Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28/08/1996.

Mantenho a tributação do presente item.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10845.001704/2001-19
Acórdão nº. : 107-08.490

DA TRIBUTAÇÃO DECORRENTE
PIS – COFINS - CSLL

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

Diante do exposto:

- (i) rejeito a preliminar de nulidade suscitada;
- (ii) dou provimento parcial ao recurso para que, em face da decadência, se exclua do lançamento o crédito tributário relativo aos meses de janeiro a junho de 1996; e, no mais,
- (iii) nego provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 22 março de 2006.

Natanael Martins
NATANAEL MARTINS