



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Lam-9

Processo nº : 10845.002828/94-96  
Recurso nº : 136596  
Matéria : IRPJ e OUTROS – Exs.: 1989 a 1991  
Recorrente : ALDEIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I  
Sessão de : 07 de julho de 2004  
Acórdão nº : 107-07.705

IRPJ - PERMUTA DE UNIDADES IMOBILIÁRIAS - Aplicam-se as regras da Instrução Normativa SRF nº 107/88, quando, embora o contrato não esteja assim nominado, as características do negócio realizado revelam um típico contrato de permuta.

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

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR o pedido de diligência apresentado pelo Conselheiro Neicyr de Almeida, o único vencido. No mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Neicyr de Almeida fará voto de vista.

CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES  
VICE-PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUIZ MARTINS VALERO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 AGO 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, SELMA FONTES CIMINELLI(Suplente convocada), FRANCISCO DE SALES R. DE QUEIROZ(Suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA e OCTÁVIO CAMPOS FISCHER.

Processo nº : 10845.002828/94-96  
Acórdão nº : 107-07.705

Recurso nº : 136596  
Recorrente : ALDEIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte já identificada nos autos foram lavrados autos de infração de fls 01/30 relativos ao IRPJ, PIS-Faturamento, FINSOCIAL-Faturamento, IRRF e CSSL. Em 26/04/1.994 totalizando crédito tributário no valor de 317.233,84 UFIR's, incluindo tributo, multa de ofício e juros de mora, haja vista a constatação das seguintes infrações:

I) Omissão de receitas em virtude da não contabilização dos recebimentos referentes à parte variável do preço de venda de imóveis de empreendimento imobiliário, na proporção de sua participação como compromitente vendedora;

II) Omissão de receitas de correção monetária em decorrência da não imobilização da parte variável do preço das vendas de imóveis de empreendimento imobiliário, na proporção de sua participação como promitente vendedora.

Descontente com as obrigações impostas nos referidos autos de infração, apresentou, por intermédio de seu advogado, impugnação de fls. 142/162, juntando cópias de documentos fls. 164/201, alegando em suma que não existe irregularidade quanto à infração descrita no item "I" posto que a operação realizada pela impugnante e suas coligadas se trata de permuta de uma unidade imobiliária (terreno) por 28 unidades a serem construídas, com torna, visto que o instrumento que regeu o negócio reúne vários contratos (fls. 164 a 201), sendo que o compromisso de compra e venda de fração ideal de terreno, constituindo um condomínio, estabelece que a prestação imposta aos compromissários compradores não consiste exclusivamente em dinheiro, implicando também na entrega de 28 unidades construídas, sendo que a parte variável não ocorre em dinheiro como exige a legislação civil, mas sim em espécie, ou seja, o imóvel



Processo nº : 10845.002828/94-96  
Acórdão nº : 107-07.705

construído, situações que descaracterizam a compra e venda e caracteriza a permuta.

Prossegue afirmando que o contrato de permuta rege-se pela IN SRF nº 107/88 com as definições da IN SRF nº 84/79, dos quais resultam que as expressões “unidade imobiliária” ou “unidade”, referem-se também ao terreno adquirido para venda e que, em permuta com torna, o valor recebido deve ser integralmente tributado, informando que tal procedimento fora adotado pela recorrente, considerando ainda que o valor contábil da gleba dada em permuta deve ser visto como custo das 28 unidades construídas.

Aduz que a omissão de receitas de correção monetária é mera decorrência da autuação por não imobilização da parte variável do preço das vendas de imóveis de empreendimento imobiliário, razão pela qual, citando o princípio jurídico de que o acessório segue o principal, tendo sido demonstrado o equívoco daquele item da autuação, deve este também se julgar improcedente.

Pleiteia ainda compensação do prejuízo fiscal do período-base de 1.988 no valor de CZ\$ 7.508.060,78 no total da autuação, mencionando em folhas 150/151, julgados da esfera administrativa.

Apreciada pela Delegacia da Receita Federal de julgamento de São Paulo, tal impugnação, resultou no acórdão DRJ/SPOI nº 0014 de 23/10/2001 (fls. 207/219), que manteve em parte a procedência dos lançamentos.

Na fundamentação da decisão da Turma, no tocante à omissão de receitas caracterizada pela não contabilização da “parte variável dos contratos de venda das unidades imobiliárias”, após longo arrazoado doutrinário acerca dos conceitos de “torna”, escudado em Orlando Gomes, no livro “Contratos”, com atualização e notas de Humberto Theodoro Júnior, 21ª ed., Ed. Forense, 2000, às págs. 268 a 270 e em Maria Helena Diniz, em seu livro “Curso de Direito Civil Brasileiro – Teoria das Obrigações Contratuais e Extracontratuais”, 3º vol., Ed. Saraiva, 16ª ed. atualizada, 2001, o relator assim se pronunciou:

*“10 Examinando o contrato em tela (fls. 164 a 201), verifica-se que o imóvel pertencia às comprometentes-vendedoras (fl. 168) e os*



*compromissários-compradores aderiam à incorporação, reservando cada qual para si uma unidade autônoma e sua respectiva fração ideal de terreno do condomínio, comprometendo-se a pagar um preço total certo e ajustado, constituído de um componente fixo e outro variável - sendo este a parte variável do preço - que corresponde a uma porcentagem do custo total de construção de unidades imobiliárias - incluindo as despesas de administração, incorporação e arquitetura - que cada compromissário-comprador paga, para serem tituladas tais unidades em nome dos compromitentes-vendedores (fls. 175 a 177).*

*11 Portanto, verifica-se que estes contratos não apresentam dois requisitos essenciais para caracterizar a permuta, quais sejam: ausência de preço e a existência de dois bens como objetos da troca. Verifica-se, também, que o argumento de que a parte variável do preço não ocorria em dinheiro, mas em espécie, não é verdadeira, tanto que os respectivos pagamentos foram objeto deste item da autuação (fl. 3). E finalmente, vale destacar, trata-se apenas de sofisma o argumento de que houve permuta de um terreno – a unidade imobiliária – por 28 unidades a serem construídas, sendo a torna a parte fixa do preço, pois a fração ideal de terreno não pertencia, na ocasião do negócio, ao compromissário-comprador. E mesmo após o negócio, admitindo-se, por simples hipótese, o compromissário-comprador como sendo o novo proprietário do terreno, não há permuta, pois as 28 unidades a serem construídas não lhe pertencerão.*

*12 Conclui-se, portanto, pela total improcedência da alegação de que os contratos em tela tratavam de permuta com torna, e não de compra e venda.*

*13 E frustrada a tentativa, por parte da impugnante, de descaracterizar os contratos de compra e venda, conclui-se que os argumentos do item 4.2 do resumo da impugnação são improcedentes, por estarem todos fundamentados na falsa premissa de que os contratos eram de permuta com torna.”*

Quanto à omissão de receitas de correção monetária decorrente da não imobilização da parte variável do preço das vendas de imóveis, concordando com a impugnante, asseverou o Relator que o acessório segue o principal, por isso, votou pela procedência da exigência por não ter a impugnante logrado êxito na tentativa de caracterizar os contratos de compra e venda como sendo de permuta com torna.

Processo nº : 10845.002828/94-96  
Acórdão nº : 107-07.705

A compensação do prejuízo fiscal do período-base de 1988, no valor de Cz\$ 7.508.060,78, pleiteada na impugnação, não foi acolhida pela Turma Julgadora sob o argumento de que tal prejuízo foi totalmente (e até em valor maior) compensado no período-base seguinte (fl. 204). Asseverou o Relator:

*“22 Portanto, tendo sido já utilizado o prejuízo fiscal, não há compensação de prejuízo fiscal a ser efetuada, e o IRPJ lançado é integralmente mantido.”*

A incidência da TRD como juros de mora, no período de fevereiro a dezembro de 1991, foi excluída pela Turma Julgadora, nos termos da IN SRF n.º 32/97.

Os julgadores não excluíram o PIS Receita Operacional, exigida com base no Decreto-lei n.º 2.445/88 e no Decreto-lei n.º 2.449/88, julgados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, por entenderem que a inconstitucionalidade é relativa à parte que exceder o valor devido com fulcro na Lei Complementar n.º 7/70, e alterações posteriores.

Registrou o Relator:

*“27 No entanto, sendo o valor tributável desta contribuição, apurado pela fiscalização, proveniente apenas de omissão de receitas, em virtude de receitas não contabilizadas, verifica-se que o faturamento, como base de cálculo, neste caso, corresponderia à receita operacional bruta, e as alíquotas aplicadas - 0,65%, 0,35% e 0,65% - são inferiores à de 0,75%, prevista na Lei Complementar n.º 7/70, e alterações posteriores.”*

*28 Assim, neste lançamento, nada há que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar n.º 7/70, e alterações posteriores, e portanto, o lançamento é mantido na íntegra.”*

Quanto ao FINSOCIAL, também exigido como decorrência da omissão de receitas, de ofício, os julgadores reduziram a exigência, assim:

*“30 No entanto, embora não alegado, pela impugnante, neste processo, a alíquota aplicável, por força da Medida Provisória n.º 1.110/95, art. 17, inciso III e suas reedições, e da Instrução Normativa SRF n.º 31/97 é de 0,5% (meio por cento), para as empresas comerciais e mistas, exceto no período-base de 1988,*

Processo nº : 10845.002828/94-96  
Acórdão nº : 107-07.705

*cuja alíquota permaneceu 0,6%, exonerando-se, de ofício, as diferenças apuradas.”*

A exigência relativa ao Imposto de Renda na Fonte foi integralmente mantida, por decorrência do decidido no tocante ao IRPJ.

Cancelada, de ofício, a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano-base de 1988, com base na Resolução do Senado Federal n.º 11/95. Em relação aos demais períodos-base, sendo a CSLL reflexo do IRPJ, aplicou-se o princípio da decorrência, mantendo-se as exigências.

Inconformada com o teor da decisão de primeira instância, recorre a este Conselho no prazo legal, apresentando arrolamento de bens, fl. 257, preenchendo assim os critérios de admissibilidade.

Inicia seu arrazoado fls. 224/239 descrevendo resumidamente os fatos, que desencadearam o combatido auto de infração, afirmando posteriormente sua inconformidade com a decisão proferida em primeira instância.

Reitera, nos termos da impugnação que o negócio realizado não configura contrato de compra e venda, e sim de permuta com torna, situação que ao seu ver elide a omissão de receitas, infração flagrada pela autoridade fiscalizadora, a qual transcreve na íntegra (fl. 225).

Prossegue tecendo diversos comentários, no sentido de esclarecer totalmente que a operação se trata de permuta com torna, citando a IN SRF nº 107/88 como embasamento legal de todos os atos praticados pela recorrente, classificando como “inteiramente descabida” a pretensão fiscal em questão.

Insurge-se contra as autuações reflexas do IRPJ, afirmando que são improcedentes haja vista se originarem de infração inexistente.

Processo nº : 10845.002828/94-96  
Acórdão nº : 107-07.705

Finaliza ressaltando a ilegalidade da pretensão da receita em cobrar tributos sobre infração inexistente, que os valores considerados não ingressaram em seu patrimônio, para requerer por derradeiro a exoneração dos créditos tributários até aqui exigidos.

É o Relatório.

Processo nº : 10845.002828/94-96  
Acórdão nº : 107-07.705

## VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele conheço.

Da análise do Contrato de fls. 164 a 201, tem-se que:

A atuada, juntamente com outras pessoas jurídicas, na qualidade de proprietárias do terreno prometeram alienar frações ideais do mesmo com a condição de que os adquirentes, além de pagarem um preço fixo pela parte ideal adquirida, se comprometiam a contribuir com um "plus", a ser honrado perante a construtora contratada para edificar as unidades imobiliárias do condomínio, correspondente ao custo de construção e administração de 28 destas unidades imobiliárias que seriam ao final entregues à atuada como parte do negócio de alienação do terreno aos condôminos.

Resta claro que o negócio realizado pela recorrente com os adquirentes das frações ideais do terreno alienado (condôminos), apesar da inadequação do nome, entre os diversos negócios jurídicos por ele formalizados, vislumbra-se, claramente, um típico contrato de permuta de fração ideal de terreno com unidades imobiliárias a serem construídas (parte variável) e torna antecipada (parte fixa).

O velho Código Civil de 1916 já consagrava em seu art. 85:

*"Art. 85. Nas declarações de vontade se atenderá mais à intenção nelas consubstanciada do que ao sentido literal da linguagem. "*

Referido princípio está hoje repetido pelo art. 112 do novo Código Civil, cujo art. 113 o complementa, dispondo:

*Art. 113. Os negócios jurídicos devem ser interpretados conforme a boa-fé e os usos do lugar de sua celebração.*

Processo nº : 10845.002828/94-96  
Acórdão nº : 107-07.705

Ora o negócio em tela é usual no mercado imobiliário. Tanto que a Instrução Normativa SRF nº 107/88 o disciplinou em seus itens "2" e "3".

Ainda que de permuta não se tratasse, a tal "parte variável" paga pelos adquirentes do terreno à construtora encarregada de edificar o empreendimento só poderia ser tratada como parcela da alienação quando da entrega das unidades prontas à alienante.

Outro ponto que torna a exigência fiscal ilíquida é a falta de ajustes no lucro real dos períodos afetados pelos valores tributáveis apurados pelo fisco.

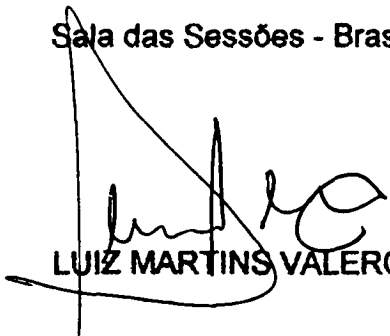
Com efeito, no ano-base de 1988 o contribuinte apurou prejuízo fiscal de Cz\$ 7.508.060,00 que não foi levado em conta pela fiscalização.

É verdade que tal prejuízo fiscal, devidamente corrigido e convertido para o montante de NCz\$ 118.767,00, foi compensado pelo contribuinte já no ano-base seguinte, quando apurou lucro real de NCz\$ 376.561,00.

Entretanto, como reiteradamente vem decidindo este Colegiado, na apuração de matéria tributável, deve o fisco ajustar o lucro real de todos os exercícios abrangidos pela ação fiscal, de modo a evidenciar a nova situação tributária, cobrando-se o imposto de renda suplementar que resultar em cada período-base, após a consideração dos prejuízos fiscais anteriores ou do próprio período.

Por isso, voto por se dar provimento integral ao recurso, aplicando-se às exigências reflexas o princípio da decorrência.

Sala das Sessões - Brasília - DF, em 07 de julho de 2004.

  
LUIZ MARTINS VALERO

Processo n.º : 10845.002828/94-96  
Acórdão n.º : 107-07.705

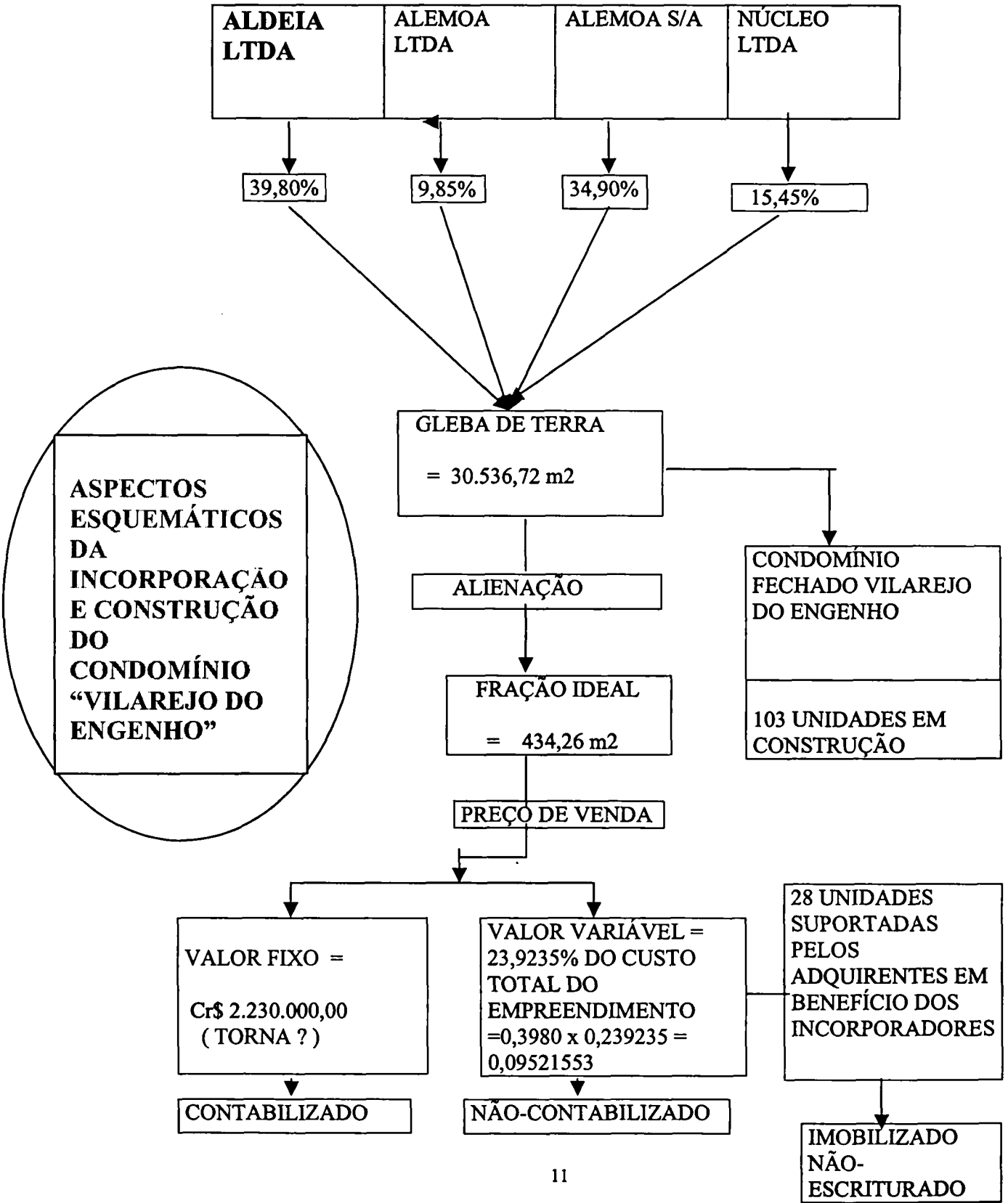
Recurso n.º : 136.596  
Interessada : ALDEIA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

V O T O V I S T A

Conselheiro: NEICYR DE ALMEIDA.

Na sessão de 17 de junho de 2004, em face da complexidade do tema e da inusitada acusação, propus ao senhor Presidente que me fosse possibilitado a apreciação dos autos – de forma apartada -, a despeito das sempre pontuais razões desafiadas, em plenário, pelo ilustre Relator, Dr. Luiz Martins Valero.

Em decorrência, objetivando melhor decodificar os passos coligidos pelas partes intervenientes, importa que se desenhe um esquema onde fiquem demonstradas todas as sendas tecidas ou trilhadas pela empresa recorrente na consecução da incorporação e venda do empreendimento denominado Condomínio "Vilarejo do Engenho" , objeto dos autos.



Processo n.º : 10845.002828/94-96  
Acórdão n.º : 107-07.705

Uma singela leitura dos autos suscita, entretanto, que o Fisco quedou-se na superficialidade investigativa, pois ao mais apartado observador sobreleva-se a possibilidade de existência da prática de preços de vendas aviltados que, entretanto, só seria afastada se a auditoria fosse conduzida à saciedade.

Restritamente aos autos, importa, pois, para encaminhamento do presente *decisum*, com os apanágios de segurança e certeza, que os elementos basilares que possibilitaram a formação dos entes acusatórios tenham uma melhor expressão nos autos.

Isso posto, opino pela conversão do julgamento em diligência, para que a Autoridade Administrativa da Secretaria da Receita Federal, em trabalhos de auditoria e com supedâneo na escrituração contábil da recorrente, informe ao senhor Relator e aos demais membros dessa Câmara o que se segue:

01) o custo contábil escriturado e a sua correspondente composição referente à gleba de terra situada na denominada Prainha ou Prainha do Engenho, bairro do Una, município de São Sebastião, mês-a-mês e anual, nos anos-base de 1988, 1989 e 1990;

01.1.) citar número dos livros Diário e Razão Contábil e respectivas folhas onde está assentado o valor inicial em 1988; e

01.2.) demonstrar a evolução do custo contábil do bem imóvel ( terra ), para os períodos acima propostos.

02) Quais os lançamentos contábeis assentados referentes à parte fixa e correspondentes à verba de Cr\$ 2.230.000,00 *versus* 0,3980, indicando:

02.1. as partidas e contrapartidas mensais e anuais;



Processo n.º : 10845.002828/94-96  
Acórdão n.º : 107-07.705

02.2. os valores lançados a esse título; e

02.3. o número do livro Diário e respectivas folhas.

03) Indicar os índices de correção monetária, mês-a-mês, que acabaram por incidir sobre as verbas denominadas "omissão de receita", indicando a metodologia utilizada pelo Fisco.

Entretanto o posicionamento da Câmara fora no sentido de que desse provimento ao presente recurso, mormente porque a diligência acabaria por chegar à mesma evidência do ilustre relator. Contrário senso, estar-se-ia reunindo provas a favor do Fisco, fato que, nesse extremo processual seria inadmissível.

Alinho-me à decisão do Colegiado, com as ressalvas desse voto-vista, em face do que dispõe o artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Sala das Sessões - DF, em, 06 de julho de 2004.

  
NEICYR DE ALMEIDA ICM