MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

JMS
PROCESSO Nº: 10935/001.610/92-25
RECURSO Nº: 81.378
MATÉRIA : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXS: 1989 A 1992
RECORRENTE : CONSTRUTORA J.L. LTDA.
RECORRIDA : DRF EM CASCAVEL - PR
SESSÃO DE : 23 de janeiro de 1996
ACORDÃO Nº: 103-17.008

VARIAÇÃO MONETÁRIA - EMPRESA IMOBILIÁRIA - A contrapartida da correção, nas condições estipuladas em contrato, da receita de vendas de imóveis, a receber será computada como variação monetária, pelo valor que exceder à correção, segundo os mesmos critérios, do saldo do lucro bruto registrado na conta de resultados de exercícios futuros.

TRD - É ilegítima a incidência da TRD como fator de correção, bem como, sua exigência como juros no período compreendido entre fevereiro a julho de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA J.L. LTDA.,

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso para ajustar a exigência do Imposto de Renda na Fonte ao decidido no processo matriz, pelo Acórdão nº 103-16.980, de 22 de janeiro de 1996, bem como excluir a incidência da TRD no período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

OTTO CRISTIANO DE OLIVEIRA GLASNER
RELATOR

ORMALIZADO EM 24 ABR 1996

'articiparam, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Maria Ilca Castro Lemos Diniz, Vilson Biadola, Victor Luís de Salles Freire e Márcio Machado Caldeira.

Processo nº : 10935.001610/92-25

Recurso nº : 81.378
Acórdão nº : 103-17.008
Recorrente : CONSTRUTORA J.L. LTDA.

RELATÓRIO E VOTO

Conselheiro Otto Cristiano de Oliveira Glasner, Relator:

O Recurso é tempestivo. Satisfeitos todos os pressupostos para o desenvolvimento válido e regular do processo dele conheço.

Trata o presente processo de exigência reflexa do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido de que trata o Art.35 da Lei nº 7.713/88. O processo Matriz tramitou pelo expediente desta Câmara sob o nº 16.218 tendo sido, através do Acórdão nº 103-16980 julgado procedente em parte. Face a correlaça de matérias transcrevo o relatório e voto proferido no processo Matriz.

Contra a empresa acima identificada foi lavrado Auto de Infração, onde se exigiu imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, acrescido de multa e juros, inclusive calculados com base na TRD, face as seguintes irregularidades apontadas:

a) insuficiência de variação monetária ativa, incidente sobre o saldo do preço da vendas de imóveis registrados em contas a receber;

b) insuficiência de receita de correção monetária, ocorrida em virtude da autuada ter procedido a contabilização a maior de baixa da conta que registrava as construções em andamento;

l) lucro inflacionário diferido por valor superior ao permitido.

Tempestivamente foi impugnada a exigência, reconhecendo a autuada a forma irregular em que foi elaborada a sua escrita contábil, fruto do trabalho prestado por profissional desprovido de conhecimento necessário para apurar resultados de empresas ligadas ao ramo da construção civil.

Com o objetivo de demonstrar que seus resultados, casos fossem apurados com regularidade resultariam em valor de imposto substancialmente inferior ao exigido pela atuação anexou à sua impugnação nova apuração de resultados, elaborada em consonância com as orientações contidas na IN SRF 84/79, que mesmo assim resultava em diferença de imposto de renda a recolher, ficando por conseqüência impugnados os valores contidos no Auto de Infração.

Impugnou, ainda, a Autuada a exigência da TRD cobrada como juros, alegando constituir uma forma disfarçada de cobrança de correção monetária extinta pelo Plano Collor I, no ano de 1991.

A peça Impugnatória foi apreciada pela Autoridade Autuante que alegou que os novos demonstrativos apresentados, onde a autuada passou a apurar o seu resultado com base no custo orçado, além de não representar efetiva contestação das irregularidades apontadas, não poderia ser aceito, visto ter sido elaborado após o início da ação fiscal.

Em seguida foi proferida Decisão pela Delegacia da Receita Federal que manteve a exigência sob a alegação de que a opção pela apuração de resultados com base no custo orçado, por força da própria Instrução Normativa SRF nº 84/79, deveria ser feita na data em que fosse efetivada a venda de unidade isolada ou da primeira unidade de empreendimento que compreenda duas ou mais unidades distintas.

A conclusão adotada pela Autoridade de primeira instância foi alicerçada em diversos julgados deste Conselho e no expressamente disposto no Art. 21 do Decreto-lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, que desautoriza a permissão para retificação de declaração de rendimentos, quando não comprovado erro nela contido, seja efetivada a retificação após iniciado o processo de lançamento "ex ofício".

Intimada da Decisão foi interposto recurso para este Conselho, onde a recorrente sustenta a possibilidade de retificação da declaração de rendimentos na fase impugnatória do procedimento, com base em acórdão proferido pela Quinta Câmara deste Conselho, tendo inclusive transcrito trechos do Voto da Ilustre Relatora Dra. Mariam Seif, a respeito.

No mais, prestou esclarecimentos sobre como foram elaborados os demonstrativos que serviram para retificação das declarações, além de apontar o contradição entre a irregularidade apontada no item "a" da autuação com a apontada no item "c" da mesma peça, uma vez que a variação monetária exigida no item "a" não foi considerada para efeito de determinação do lucro inflacionário, parcela diferível, de que trata o item "c". Argüiu, ainda a Recorrente, que a insuficiência de correção monetária apontada, expressava, em muitos casos, mera postergação do imposto de renda, Além de se referir insuficiência da correção monetária das contas de construção em andamento, como inaplicável, dado que as contas do Ativo circulante não estão sujeitas a correção monetária do balanço.

Após a leitura do relatório, acima, na sala de sessões desta Câmara, em 22 de janeiro de 1996, foi dada a palavra ao Ilustre Patrono da Recorrente, Dr. Amador Oterelo Fernandes, que protestou pela nulidade do Auto de Infração porque não foi identificado o dispositivo legal infringido, no que se refere a insuficiência de apropriação de variação monetária incidente sobre os valores a receber de clientes, registrados em conta de ativo, e porque os dispositivos legais citados no item correspondente a insuficiência de correção monetária dos valores representativos da conta "construções em andamento", houveram sido expressamente revogados pelo Decreto-lei nº 2.287/86,

Em princípio assiste razão à Recorrente quando argüiu que o Auto de Infração foi lavrado com flagrante desrespeito às regras processuais contidas no Decreto nº 70.235/72.

O ato administrativo praticado com o objetivo de constituir o crédito tributário, caracterizado como aquele que identifica o sujeito passivo e ativo da obrigação, a base de cálculo, a alíquota aplicável, o prazo de vencimento, deve ser praticado por servidor investido da competência para sua prática. A ausência de qualquer desses elementos, ou mesmo, vício na sua formalização impede o desenvolvimento válido e regular do processo. O Ato administrativo, neste caso, é nulo de pleno direito.

Pode o ato administrativo, ser efetuado com respeito a todos esses pressupostos, processuais, mas com evidente preterição do direito de defesa. Isto ocorre quando a autoridade competente para praticar o ato deixa de instruí-lo, com a identificação precisa dos fatos objeto da autuação ou deixa de apontar o dispositivo legal infringido. O ato administrativo nesta hipótese é anulável, se caraterizado o cerceamento do direito de defesa.

No caso sob exame, a Recorrente ao retificar suas demonstrações contábeis com base no custo orçado, logrou demonstrar ter entendido perfeitamente as infrações apontadas. Atualizou suas contas a receber com base na legislação de regência, e corrigiu as contas do ativo circulante, representativas de construções em andamento, atendo as prescrições legais, vigentes no período- base, contidas na Lei nº 7.799/89.

Tendo a Recorrente entendido as razões da autuação, e demonstrado está informada dos comandos normativos que a justificaram, concluo que a nulidade argüida foi sanada pela própria Recorrente, não se revestido de legitimidade a alegação de cerceamento do seu direito de defesa, face as incontestáveis impropriedades contidas no Auto de Infração.

Entendo, à vista do exposto, que devam ser rejeitadas as preliminares de nulidade trazidas à apreciação deste Relator.

No mérito, entendo que assiste razão à Autoridade Recorrida, quando deixa de atender ao pedido da recorrente no sentido de contemplar, para efeito da exigência, os novos demonstrativos elaborados com base no custo orçado. Não se trata de mera retificação de declaração, mas de alteração de critério de apuração dos custos. O custo orçado é um critério de apuração posto a disposição do contribuinte. Pode o contribuinte exercer esta opção. Contudo, como toda faculdade, se não exercida tempestivamente, não pode ser enfocada, na superveniência de lançamento de ofício.

O contribuinte deverá exercitar a opção de que trata o Art. 286 do RIR/80 , caso contrário se sujeitará a regra comum de incidência. De qualquer sorte, adotando um ou outro critério isto não significa que suportará maior ou menor carga tributária. O que de fato ocorre é que a carga tributária se comportará de forma diversa ao longo dos períodos-bases. Encerrado o empreendimento e integralmente vendidos os imóveis, o imposto suportado será o mesmo, quer o contribuinte tenha optado por um ou outro critério de apuração dos seus custos, e, por conseqüência, dos seus resultados.

Entendo, ainda, que o voto da Ilustre Conselheira Mariam Seif, não se aplica ao caso sob exame, em que pese produzir entendimento absolutamente correto, que provavelmente alcança a maioria dos casos de retificação de declarações, notadamente porque a questão apreciada neste autos é a do exercício ou não de prerrogativa, posta a disposição do contribuinte, mas que na sua essência não lhe altera a carga tributária.

Por fim, resta apontar que apesar da autoridade recorrida não ter citado a disposição legal infringida quando da formalização da exigência referente a insuficiência de apropriação das variações monetárias ativas, o fez com base no Art. 254 do RIR/80, dispositivo este expressamente citado pela Decisão Recorrida.

Ocorre, que a exigência foi formalizada sem que fosse atendido ao expressamente disposto no Art. 288 do RIR/80 que determina que a contrapartida da correção, nas condições estipuladas em contrato, da receita de vendas a receber será computada como variação monetária, pelo valor que exceder à correção, segundo os mesmos critérios, do saldo do lucro bruto registrado na conta de resultados de exercícios futuros.

Desatendido, este imperativo legal, resulta claro que o lançamento no que se refere a este item não resultou aperfeiçoado, pelo que concluo pela improcedência da exigência e, por via de conseqüência, pela legitimidade da imputação decorrente do cálculo do lucro inflacionário, parcela diferível, visto quea exclusão desta parcela anula as razões suscitadas pela recorrente em sua peça, a respeito.

Por outro lado, no que se refere a aplicação da TRD como juros de mora, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou sobre a matéria, através do Acórdão nº CSRF/01-1.773, consagrando, por unanimidade de votos, o entendimento de que a TRD somente poderá ser cobrada como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991, portanto a partir do mês em que começou a viger a Lei nº 8.218/91.

Processo nº : 10935.001610/92-25

Recurso nº : 81.378
Acórdão nº : 103-17.008
Recorrente : CONSTRUTORA J.L. LTDA

Por todo o exposto voto no sentido DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para ajustar a exigência do Imposto de Renda na Fonte ao decidido no processo matriz, cujas razões foram arroladas acima, bem como excluir a incidência da TRD cobrada como juros no período de fevereiro a julho de 1991.

Brasília, 23 de janeiro de 1996

OTTO CRISTIANO DE OLIVEIRA GLASNER