

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.004480/92-82
Recurso nº. : 116.164
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1987 a 1990
Recorrente : E. J. WAGNER ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida : DRJ em CURITIBA/PR
Sessão de : 25 DE JANEIRO DE 2000
Acórdão nº : 105-13.058

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - HIPÓTESES DE NULIDADE DA DECISÃO DE 1º GRAU - Implementadas as medidas saneadoras determinadas no julgamento anterior, não há mais que se falar de nulidade da decisão de primeira instância.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SALDO CREDOR DE CAIXA - Constatado o registro de operação de venda realizada a prazo, como se fosse a vista, é legítimo o procedimento fiscal de recompor o saldo da conta "Caixa", pelo expurgo do valor nela debitado indevidamente, e o conseqüente arrolamento do saldo credor resultante, como receita omitida ao crivo da tributação.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - SUPRIMENTOS DE CAIXA - Não ilide a presunção legal de receita omitida, pela ausência de comprovação da origem e efetiva entrega dos recursos, o registro posterior da devolução dos valores ditos como mutuados com o sócio, assim como não constitui meio de prova da origem, a mera disponibilidade do sócio pessoa física, consubstanciada em sua declaração de rendimentos, por não restar configurada a coincidência de datas e valores com os recursos supridos.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITA - RECEITAS OPERACIONAIS NÃO ESCRITURADAS - A falta de contabilização de receitas operacionais, devidamente comprovada em diligências efetuadas por ocasião do procedimento fiscal, implica no seu arrolamento para fins de tributação, não se cogitando dos custos correspondentes, os quais só poderão ser admitidos dentro de um regime regular de escrituração, efetuada com a observância das normas legais.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O auto de infração, ato administrativo por excelência, e vinculado em espécie, há de pautar-se sempre pelos princípios da legalidade e segurança jurídicas, visto que contém em si um lançamento tributário. Portanto, deve ter motivação e fundamentação expressa, determinando com precisão os valores alcançados, especialmente quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço arbitrado de bens, a fim de que o

D

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

Julgador possa aplicar o direito com tranqüilidade. No caso, a utilização de tabela da construção civil não específica para imóveis comerciais.

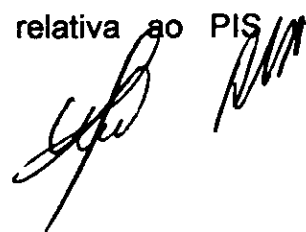
IRPJ - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - É passível de glosa o prejuízo fiscal indevidamente compensado, em face de sua inexistência determinada pelo arrolamento de infrações ocorridas em períodos-base anteriores, cujos valores absorveram integralmente o prejuízo declarado pelo sujeito passivo.

DECORRÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS-DEDUÇÃO E PIS FATURAMENTO (EX. DE 1988) E PARA O FINSOCIAL - Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz, é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

PIS-FATURAMENTO (EX. DE 1989) - Tendo os Decretos-lei nº 2.445/1988 e 2.449/1988, sido declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, e sua vigência sido suspensa por meio da Resolução nº 49/1995, do Senado Federal, incabível a exigência da contribuição, nos seus termos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por E. J. WAGNER ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1 – IRPJ: i) excluir da base de cálculo da exigência as parcelas de Cz\$ 55.832,06, Cz\$ 3.693.614,92 e Cz\$ 6.250.601,66, nos exercícios, financeiros de 1987, 1988 e 1989, respectivamente; ii) uma vez excluídas essas parcelas, ajustar os valores glosados a título de compensação dos prejuízos fiscais; 2 – PIS Faturamento: excluir integralmente a exigência relativa ao exercício financeiro de 1989; 3 – PIS Dedução: ajustar a exigência ao decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Luis Gonzaga Medeiros Nóbrega (Relator) e Verinaldo Henrique da Silva, que excluía apenas a exigência relativa ao PIS



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

Faturamento do exercício financeiro de 1989. Designado para redigir o voto vencedor o
Conselheiro Álvaro Barros Barbosa Lima.



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE



ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA - RELATOR - DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 17 ABR 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NILTON PÊSS, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, ROSA MARIA DE JESUS DA SILVA COSTA DE CASTRO, IVO DE LIMA BARBOZA e MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

Recurso nº : 116.164

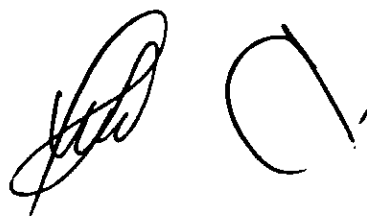
Recorrente : E. J. WAGNER ENGENHARIA E CONSTRUÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

Retornam os presentes autos a este Colegiado, após haverem sido implementadas as determinações contidas no Acórdão nº 105-12.401, Sessão de 02 de junho de 1998, de fls. 761/767, no sentido de que fosse efetuada a correção de instância com a apreciação, pelo julgador singular, das razões contidas no recurso de fls. 747/755, como complemento da impugnação anteriormente apresentada, em face de o contribuinte não haver sido cientificado do resultado da diligência realizada com o objetivo de esclarecer a avaliação/arbitramento inicial do valor da obra de construção civil executada, que serviu de parâmetro para quantificar o montante da receita de correção monetária arrolada na autuação (subitem 2.1 do Auto de Infração – A. I. de fls. 118/127), procedendo-se a novo julgamento, em face da declaração de nulidade da decisão de primeira instância, acordada naquela ocasião.

Por economia processual, leio em Sessão o relatório contido na decisão recorrida, constante das fls. 770/816, a ser complementado pelo relato dos fatos que a sucederam.

Ao prolatar a nova decisão, a autoridade julgadora de primeira instância manteve parcialmente o lançamento concernente ao IRPJ, afastando a exigência relativa à omissão de receitas caracterizada por falta de comprovação da integralização de capital (subitem 1.1), e reduzindo o montante também arrolado àquele título, caracterizada por suprimentos de caixa não comprovados, no exercício de 1988, de Cz\$ 13.200.000,00, para Cz\$ 10.334.116,72 (subitem 1.4), por acatar, em parte, a tese da defesa, de que a omissão de receitas apurada indiretamente, via presunção legal, pode ser justificada pela omissão detectada de forma direta (subitem 1.2 – falta de emissão de notas fiscais – receitas não contabilizadas); com relação ao subitem 2.1 – Falta de Correção Monetária



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

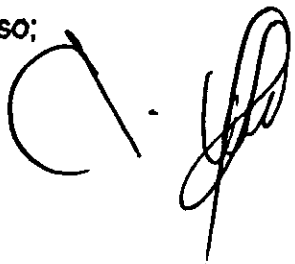
de Balanço sobre Construções em Andamento, o julgador singular reduziu a exigência, em decorrência da adoção, no arbitramento do custo a ser corrigido, do percentual de 44,28% do metro quadrado de área construída, constante da tabela do Sindicato da Indústria de Construção Civil no Estado do Paraná – SINDUSCON-PR, em substituição ao de 49%, utilizado equivocadamente pelo autor do feito. Em consequência, os valores arrolados na autuação foram retificados para Cz\$ 55.832,06, Cz\$ 3.693.614,92 e Cz\$ 6.250.601,66, nos exercícios de 1987, 1988 e 1989, respectivamente.

Com relação aos lançamentos reflexos, foram ajustadas as exigências ao decidido quanto ao IRPJ, por aplicação do princípio da decorrência, ressaltando-se, com relação ao PIS-Faturamento, não ser a autuada empresa exclusivamente prestadora de serviço, já que, conforme os documentos de fls. 38/42, 72/73 e 80/81, a interessada se comprometia a fornecer os materiais a serem utilizados nas obras contratadas com seus clientes.

Por fim, foi julgada improcedente a multa imposta no procedimento fiscal, concernente ao atraso na entrega das declarações de rendimentos e afastada a exigência dos juros moratórios calculados com base na variação da TRD, no período de fevereiro a julho de 1991.

No tocante à parcela do crédito tributário mantida, o julgador singular fundamentou sua decisão da forma a seguir sintetizada:

1. preliminarmente, fundamenta o indeferimento do pedido de perícia formulado pela impugnante, com base nos artigos 18 e 28, do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748/1993, por considerar impraticável a sua realização, dado o tempo transcorrido a partir da execução da obra que seria objeto do exame técnico pretendido, além de julgá-la prescindível, em face dos elementos que instruem o processo;



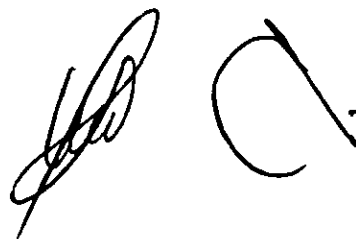
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº :10980.004480/92-82
Acórdão nº : 105-13.058

2. já no mérito, mantém a tributação sobre o subitem 1.3 do A.I. – Omissão de Receita – Saldo Credor de Caixa, não acatando a tese da defesa, de que, pelo fato de haver sido tributada a receita concernente à nota fiscal nº 057, de fls. 49, o procedimento fiscal, ao arrolar o valor relativo à infração, baseada no mesmo documento, estaria impondo um duplo ônus sobre um único fato gerador; esclarece a decisão, que o fato de que se cuida, trata de contabilização de uma operação de venda de serviços realizada a prazo, em 30/12/1988, como se fora a vista, tendo a dívida correspondente sido quitada somente em 18/01/1989, com a entrega de um veículo de igual valor, conforme a nota fiscal de fls. 48, ainda que faturado em nome do sócio; a recomposição do saldo de caixa, com o expurgo do débito indevido, denunciou o saldo credor de caixa que a fiscalizada buscou encobrir com o artifício contábil adotado, não se justificando o argumento da defesa de que, pelo fato de os registros serem efetuados *a posteriori*, a operação de venda do veículo, recebido em pagamento dos serviços prestados, já haver sido liquidada por ocasião da elaboração do balanço de 31/12/1988;

3. quanto aos suprimentos de caixa, foi mantida parcialmente a exigência, em função da ausência de comprovação da origem e efetiva entrega dos recursos, se constituindo a alegação de que o montante arrolado corresponde a cerca de 47% da receita declarada, em uma demonstração do nível de omissão de receita praticada pela fiscalizada; segundo a decisão recorrida, não infirma a presunção em que se fundou o lançamento a este título, o fato de o autor do feito não haver arrolado os suprimentos efetuados no 2º semestre de 1988, por haver considerado que estes se originaram da devolução dos empréstimos registrados como realizados no 1º semestre, com o fim de se evitar uma dupla tributação sobre os mesmos valores;

4. no que concerne ao subitem 1.2 da autuação – Receitas não Contabilizadas – destaca a decisão o fato de a impugnante não contestar a infração a si imputada, se limitando a justificá-la pelo extravio dos documentos correspondentes a obras realizadas fora de sua sede, o que é inaceitável em face do que dispõe o artigo 157, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

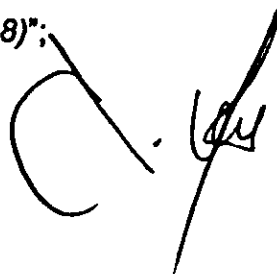
Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

04/12/1980 (RIR/80); afasta ainda a pretensão de se considerar os custos relativos às receitas omitidas, sob o argumento de que, até prova em contrário, estes já foram imputados aos resultados do exercício, além de invocar a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de os custos e as despesas somente poderão ser cotejados com a receita dentro de um regime regular de apuração de resultado, mediante escrituração feita com a observância das normas legais, segundo ementas de julgados que reproduz;

5. o julgador singular justifica o acatamento apenas parcial da tese da defesa – segundo a qual, a omissão de receitas apurada indiretamente, via presunção legal, pode ser justificada pela omissão detectada de forma direta de que trata este subitem, sob o argumento de que a tributação nos períodos-base arrolados ainda era anual, e não em bases correntes – em razão de que um suprimento não comprovado somente poderia estar relacionado com recursos decorrentes de vendas não escrituradas realizadas anteriormente ao registro contábil dos empréstimos de sócios ditos como efetuados, concluindo por deixar de fora da *compensação* levada a efeito na decisão, os suprimentos contabilizados em abril e junho de 1988, nos quais não se constatou receita omitida apurada mediante prova direta, decorrente de vendas não escrituradas de mercadorias e/ou serviços;

6. quanto à falta de correção monetária de balanço sobre as construções em andamento – subitem 2.1 – após historiar o procedimento fiscal, e a posição do contribuinte acerca do litígio instaurado neste particular, o julgador singular contesta a tese apresentada de que a empresa mantém registros contábeis em ordem e que a apropriação do material empregado na construção não foi refutada pelo Fisco, destacando que a própria falta de contabilização oportuna dos gastos efetuados na construção demonstra que a fiscalizada não mantinha escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, além desta haver informado que, “. . . *houve falha da contabilidade em não apropriar mensalmente os valores e que tais dados não poderiam ser fornecidos por falta de controle específico (fls. 27/28)*”;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

A seguir, refuta as alternativas de tributação oferecidas pela autuada em contraposição à metodologia adotada pelo Fisco, argumentando ser inaceitável corrigir-se apenas o valor de Cz\$ 7.000.000,00, desde janeiro de 1988, mês de conclusão da obra, deduzindo-se uma depreciação correspondente à quota anual de 7,69%, uma vez que a sua execução foi iniciada em agosto de 1986; mesmo que essa hipótese fosse exequível, a correção monetária daí resultante corresponderia a Cz\$ 49.179.900,00, equivalentes a uma variação de 702,57%. Quanto à segunda alternativa – baseada no demonstrativo de custo considerado correto pela impugnante (fls. 167), corroborado pelo teor da correspondência de fls. 756/757 – verifica-se que o respectivo memorial de cálculo apresenta valores muito aquém dos estimados no laudo que serviu de base para o presente lançamento (fls. 95/101).

Através de um longo arrazoado, a decisão recorrida passa a analisar o citado laudo elaborado por técnico da Secretaria da Receita Federal, cotejando os seus dados com os contidos no memorial de cálculo da lavra do contribuinte; valendo-se de cópias contidas nos autos, dos correspondentes projetos arquitetônicos e estruturais, além de fotos da edificação concluída, em seus diversos ângulos, e mediante a apreciação de cada uma das partes que compõem a obra em questão, desde os materiais empregados em suas fundações, até o item *mão de obra e demais itens*, conclui o julgador singular não corresponder o referido memorial, às obras efetivamente executadas pela autuada, dados os valores ínfimos nele contidos, que não espelham, de forma alguma, o custo de uma obra com a área e características da que se cuida, devendo, em conseqüência, prevalecer o arbitramento procedido pelo Fisco, salvo quanto ao índice de redução adotado, considerando a tabela do SINDUSCON-PR, conforme já esposado acima.

Quanto à amortização do custo da construção, edificado em terreno locado, quando não houver a previsão do direito do recebimento de seu valor, segundo o disposto no artigo 209, inciso I, alínea "d", do RIR/80, tal faculdade não se aplica ao caso

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82
Acórdão nº : 105-13.058

presente, por ser o locador do imóvel, sócio da pessoa jurídica locatária, na forma da legislação que cuida da distribuição disfarçada de lucros (artigo 367, do RIR/80; Parecer Normativo CST nº 869/1971); ainda que não houvesse essa vedação, o contribuinte somente poderia, em tese, apropriar quotas de depreciação do imóvel edificado, após a sua conclusão, não fazendo sentido a pretensão da defesa, uma vez que nem ao menos os gastos de construção foram corretamente escriturados em seus assentamentos contábeis.

Por fim, a autoridade julgadora monocrática manteve a glosa da compensação do prejuízo fiscal declarado no exercício de 1988, efetuada pela autuada nos exercícios de 1989 e de 1990, tendo em vista que aquele prejuízo foi integralmente absorvido pelo montante das infrações arroladas no período-base correspondente, restando indevida a compensação procedida pelo sujeito passivo.

Através do recurso de fls. 820/830, o contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma da decisão de 1º grau, com base nos argumentos a seguir sintetizados:

Inicialmente, ressalta a recorrente o desdobramento dos presentes autos, que mereceram, desde o seu início, três decisões de primeira instância, três recursos voluntários e dois acórdãos prolatados por este Colegiado, questionando o prolongamento exagerado do processo, para o qual não contribuiu.

A seguir, argüi as seguintes questões preliminares:

1. o julgador singular não tratou de restabelecer, na decisão recorrida, as exigências anteriormente canceladas, procedendo a novo julgamento, como se os débitos originais ainda persistissem; dessa forma, os autos foram contaminados por vícios técnicos que os tornam passíveis de anulação integral, ora requerida;

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82
Acórdão nº : 105-13.058

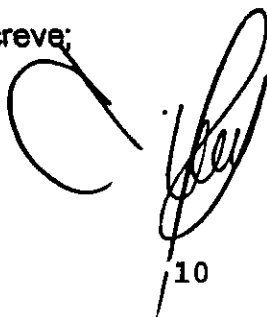
2. a sistemática recusa do julgador singular em acatar a perícia solicitada pela recorrente e recomendada por este Colegiado nos Acórdãos nº 105-10.400 e 105-10.401, deixou a autoridade monocrática com um certo desconforto para invocar a impraticabilidade do exame, ao apreciar novamente o pedido em questão; a decisão recorrida se limitou a reproduzir um emaranhado de minúcias e uma infinidade de informações e dados relativos à construção do imóvel objeto da correção monetária arrolada, não tendo buscado adotar um tratamento equânime, por menosprezar o parecer do perito apresentado pela empresa; ao contrário do que alegou aquela autoridade, não é unicamente dela a prerrogativa para apreciar o pedido de perícia, segundo o que dispõe o parágrafo 2º, do artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972, que reproduz.

Com relação ao mérito, alega a recorrente:

1. Saldo Credor de Caixa:

a) esclarece que o saldo de caixa existente em 31/12/1988, era devedor, de Cz\$ 189.836,68, transformado em credor, pela glosa efetuada pelo Fisco, do débito de Cz\$ 2.030.000,00, o qual não se justifica, porquanto a operação de recebimento do veículo como pagamento do serviço prestado ao seu cliente, ocorreu simultaneamente ao faturamento deste, "(. . .) porém com a única circunstância de apresentar quitação em data de 18/01/1989 (. . .) operação resultante de confiança entre clientes leais entre si e que merecem toda a consideração."

b) os registros inquinados não afetaram o resultado do exercício, sendo de um rigor inexplicável o tratamento a eles dado pelo Fisco, confirmado pela autoridade julgadora monocrática, o que contraria o disposto no parágrafo 2º, do artigo 678, do RIR/80, já que não se provou, nem ao menos indiciariamente, a falsidade ou inexatidão do esclarecimento prestado; neste sentido, invoca decisões deste Colegiado, segundo ementas de acórdãos que transcreve;



10

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

c) insiste a recorrente na tese de que o procedimento fiscal glosou uma parcela da receita, devendo, se mantida a exigência, ser efetuada a compensação com o montante da receita declarada, registrada em conta de resultado.

2. Suprimentos de Caixa não Comprovados:

a) as devoluções, realizadas no 2º semestre, dos empréstimos registrados no 1º semestre, eliminaram qualquer pendência decorrente destes últimos; a omissão do julgador singular em relação a este fato, no julgamento anterior, argumentado pelo contribuinte na impugnação, implica em cerceamento do direito de defesa, embora, na (nova) decisão recorrida, a autoridade *a quo* haja argumentado que tal situação não descaracteriza a presunção legal concernente aos empréstimos do 1º semestre arrolados na autuação;

b) a recorrente volta a alegar a natureza familiar da empresa, para justificar os empréstimos como advindos de rendimentos de aluguéis e da comercialização de produtos agrícolas auferidos pelo sócio supridor, conforme a sua declaração de rendimentos, sendo irrelevante o rigor da documentação exigida pela fiscalização para fins de comprovação dos empréstimos; o acatamento, por parte da decisão recorrida, da comprovação da parcela de Cz\$ 2.865.883,28, tributada em outro item do Auto de Infração, se assemelha com a devolução dos suprimentos efetuados.

3. Receitas não Contabilizadas:

Insistindo na tese de que os custos correspondentes às receitas omitidas não foram igualmente apropriados no resultado do período, fato decorrente de omissões involuntárias, a recorrente, reafirma a sua pretensão de que sejam estes custos considerados no valor tributável da presente exigência.

4. Falta de Correção Monetária sobre Construções:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo n° :10980.004480/92-82

Acórdão n° : 105-13.058

Mais uma vez detalhando os percalços por que passaram os presentes autos, no que concerne ao frustrado pedido de perícia formulado pela defesa, já noticiado no relatório, a recorrente volta a insistir que a solução do presente litígio não poderia prescindir do exame requerido, o qual, com a sua objetividade, apresentando respostas a indagações adequadamente formuladas, ensejaria um julgamento mais acurado; a manifestação do julgador singular, visou unicamente ao convencimento de sua inoportunidade em relação à questão em exame, ao desprezar as razões e provas apresentadas pela defesa.

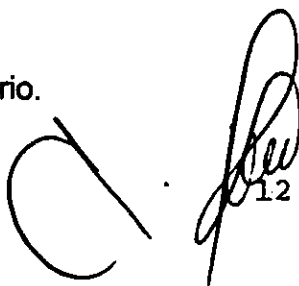
Acrescenta, ainda, a recorrente, *in verbis*:

"Por isso que, mais uma vez cerceando o seu direito de defesa, e pela não adoção de providências que permitissem se tomasse conhecimento das diligências procedidas antes da decisão singular e, finalmente, pela simples recusa de analisar convenientemente a apropriação de estoques na construção (vide nota fiscal n° 0049, de 30.11.88), entende o recorrente que o lançamento relativo à correção monetária carece de anulação, não somente como medida de justiça fiscal, face ao tratamento inamistoso da DRF-Julgamento de Curitiba, como também pela necessidade de que seja colocado ponto final a um litígio que, com suas idas e vindas, já causou transtornos suficientes, ainda mais que estribada a manutenção da exigência, em precaríssimos fundamentos."

5. Quanto à compensação de prejuízos, reitera as razões já expendidas em ocasiões anteriores, principalmente as que dizem respeito à inexistência de fundamento legal que autorize o procedimento fiscal de glosar a compensação de prejuízo efetuada em um determinado exercício, quando restar pendente de decisão definitiva, os fatos arrolados em exercícios anteriores, ressaltando que a autoridade monocrática não refutou o argumento, devendo ser restabelecido o direito do contribuinte, já que os prejuízos fiscais foram convenientemente apropriados.

As fls. 831/832 dos autos constam cópias de guias do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória n° 1.621-30, de 12/12/1997.

É o relatório.

Handwritten signature and initials. The signature is a cursive scribble, and the initials '12' are written below it.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82
Acórdão nº : 105-13.058

VOTO VENCIDO

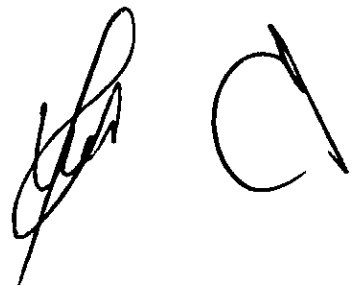
Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - Relator

O recurso é tempestivo e, tendo em vista haver sido provado que o sujeito passivo efetuou o depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1.621-30, publicada no D.O.U. de 15/12/1997, atende aos pressupostos de sua admissibilidade, devendo, desta forma, ser conhecido.

Inicialmente cabe analisar as questões preliminares argüidas pela defesa, concernente à nulidade da decisão de primeiro grau, quais sejam:

1. o julgador singular agiu corretamente ao reapreciar, na decisão recorrida, todo o litígio, pois a declaração de nulidade da decisão anterior determinada por este Colegiado, através do Acórdão nº 105-12.401, Sessão de 02 de junho de 1998 (fls. 761/767), alcançou aquele julgado em sua integridade, tomando inválido todo o ato administrativo praticado com o vício apontado, sendo ainda determinado, na mesma ocasião, que outra decisão fosse prolatada, *"na boa e devida forma"*, restabelecendo, portanto, a fase impugnatória do processo;

2. a questão do indeferimento da perícia requerida, já foi superada por ocasião da apreciação anterior do recurso por parte deste Colegiado, o qual admitiu como legítimo o procedimento do julgador singular, em converter o exame pericial recomendado em diligência, desde que do seu resultado tivesse ciência o sujeito passivo, antes que fosse proferida a nova decisão de primeiro grau; a correção de instância determinada foi devidamente acatada pela autoridade julgadora, tendo esta conhecido do recurso como



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

complemento da impugnação e negado, fundamentadamente, o exame pleiteado. Quanto à competência para determinar a realização de perícia, ser de exclusividade do julgador monocrático, embora entenda estar a razão com o contribuinte, tal discussão igualmente se acha superada, de acordo com os termos contidos no acórdão anterior, o qual acatou como correta a sua conversão em diligência, com a adoção das cautelas já apontadas.

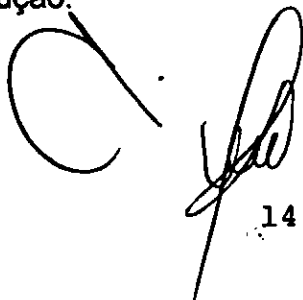
Em função do exposto, rejeito as preliminares levantadas pela defesa.

Com relação ao mérito, passo a apreciar o litígio a partir do item da autuação que motivou a celeuma processual destacada no Recurso, qual seja, a que se relaciona à correção monetária sobre o imóvel edificado.

1. Falta de Correção Monetária sobre Construções:

Observa-se com relação a este item, que a recorrente em nenhum momento contesta a ocorrência da infração cometida, tendo apenas se limitado a tentar justificar a ausência da apropriação tempestiva dos custos da obra, embora, contraditoriamente, haja invocado a regularidade de sua escrituração; nem ao menos quando intimado a demonstrar a aplicação mensal de material empregado na construção do galpão de que se cuida, logrou fazê-lo, alegando simplesmente não poder fornecer os dados requeridos, por ausência de controle específico, de acordo com o documento de fls. 27/28.

Conforme relatado, não tendo efetuado a apropriação dos custos correspondentes à construção da obra, concluída em janeiro de 1988, somente em novembro daquele ano a fiscalizada emitiu a nota fiscal nº 0099 (cópia às fls. 83), com a seguinte descrição dos produtos: *"Fornecimento de materiais para construção depósito"*, no total de Cz\$ 7.000.000,00 e destacando como local de aplicação dos materiais, o endereço da aludida construção.



14

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

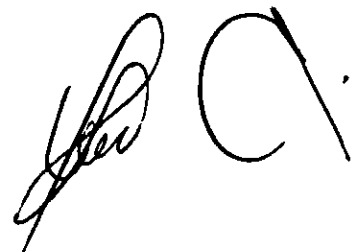
Depreende-se daí, que a empresa calculou haver gasto nos dezoito meses de duração da obra, o valor supra, apenas em materiais que se comprometeu a fornecer para a sua execução, segundo declarações prestadas por seu sócio-gerente, constantes do Termo de fls. 82 (verso); ressalte-se que a mão-de-obra empregada na aludida construção, também foi de responsabilidade da autuada, conforme declarou o seu responsável, na mesma oportunidade.

Atente-se ainda, para os efeitos contábeis e tributários do registro da nota fiscal, o qual, apropriando um custo de materiais no período-base de 1988, procedeu a transferência do valor correspondente a estoques da empresa, para uma conta de ativo permanente, representativa do imóvel edificado, fato não contraditado pela fiscalização, conforme ressalta a própria defesa.

O arbitramento procedido pelo Fisco, fundamentado no laudo (Informação Fiscal) de fls. 95/101, concluiu que o custo da obra montou a Cz\$ 7.885.261,57, distribuído nos três períodos-base de sua duração (1986 – Cz\$ 867.438,68; 1987 – Cz\$ 6.033.405,56; e 1988 – Cz\$ 984.417,33), neste incluídos a mão-de-obra, as instalações elétricas e os demais componentes de uma construção, adicionais que justificariam plenamente o diferencial constatado entre o valor estimado pela fiscalizada, e o valor arbitrado pelo autor do feito (em torno de 12,5%).

Referido diferencial foi ainda mais reduzido na decisão recorrida, ao retificar, pelos motivos já expostos, os valores anuais do arbitramento do custo da obra, para Cz\$ 783.759,35, Cz\$ 5.452.748,78 e Cz\$ 889.676,71, respectivamente, totalizando Cz\$ 7.126.184,84, e resultando em um novo diferencial, agora da ordem de apenas 1,8%.

O Memorial de Cálculo apresentado pelo contribuinte, ainda na fase impugnatória (fls. 145/150) – resumido no Demonstrativo de Custo de Construção de fls. 167 – adotado pela defesa para se contrapor ao arbitramento, apresenta valores extremamente divorciados da estimativa de gastos com materiais por ele efetuada, ao

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82

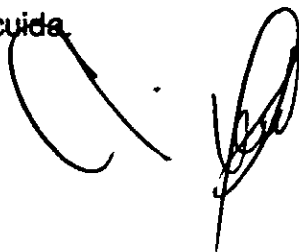
Acórdão nº : 105-13.058

apropriar o custo da obra, na forma relatada; com efeito, enquanto espontaneamente, o contribuinte admitiu haver gasto no período, somente de materiais empregados na construção, Cz\$ 7.000.000,00, conforme a nota fiscal por ele emitida em novembro de 1988, vem agora atribuir ao custo total da obra (incluídas os dispêndios com pessoal), o valor de Cz\$ 1.758.786,28, pouco mais de 25% do valor estimado anteriormente e contabilizado como o de seu custo efetivo.

Tal fato, por si só, compromete a tese da defesa, por se constituir em uma flagrante incoerência nos procedimentos de valoração do custo de uma obra do porte da que se cuida, sem que houvesse qualquer justificativa de que a estimativa inicial adotada pela fiscalizada – e, praticamente, ratificada pelo Fisco – estivesse superavaliada. Neste sentido, considero improcedente a assertiva da recorrente, de que não contribuiu para o retardamento da solução do presente litígio.

A fundamentação contida na decisão recorrida, quanto à manutenção da exigência relativa a este item da autuação – toda ela no sentido de, analisando tanto o laudo que deu azo ao lançamento, quanto o relatório da diligência (fls. 271/275), em contraposição aos argumentos da defesa, juntamente com o memorial de cálculo por ela apresentado e corroborado pela correspondência de fls. 756/757, concluir pela procedência parcial do arbitramento, em seus inúmeros aspectos técnicos – a rigor, não foi contestada pela recorrente, que se limitou a protestar, mais uma vez, contra o indeferimento da perícia requerida, alegando um tratamento inamistoso por parte do julgador singular, e requerer a nulidade do lançamento, neste particular.

Tampouco, foi objeto do recurso ora sob apreciação, o não acatamento naquele julgado, da tese da defesa, de que deveria ser considerado, no cálculo do lançamento, a depreciação do imóvel, devendo tal fato ser entendido como matéria fora do litígio de que se cuida.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82
Acórdão nº : 105-13.058

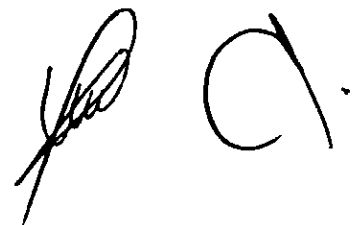
Dessa forma, convencido de que o processo se acha saneado dos vícios apontados nos julgados anteriores, além da ausência de empenho do contribuinte em demonstrar erro em sua estimativa inicial do custo da obra, como esposado acima, que, por via de consequência, comprometesse o valor arbitrado pelo Fisco – praticamente, insisto, o mesmo registrado em sua contabilidade – voto no sentido de negar provimento ao recurso, neste particular, mantendo a exigência, com a retificação já levada a efeito pela decisão recorrida.

2. Saldo Credor de Caixa:

Quanto a este item, os argumentos da recorrente, são inaceitáveis, em face da natureza do fato arrolado pelo Fisco, cuja ocorrência não foi negada em qualquer momento; com efeito, trata-se de uma operação de venda a prazo registrada como realizada a vista, com o agravante de que o seu pagamento não foi efetuado em espécie, e sim, com a entrega de um veículo por parte de seu devedor, comprovadamente no curso do período-base subsequente, conforme cópia da nota fiscal correspondente, contida às fls. 48 dos autos; expurgado o débito indevido no montante Cz\$ 2.030.000,00, efetuado na conta Caixa, em 30/12/1988, o seu saldo resultou credor, no valor de Cz\$ 1.840.163,00.

A alegação de que as operações de prestação do serviço e da entrega do veículo como pagamento, foram simultâneas, com a ressalva de que houve "(. .) a única circunstância de apresentar quitação em data de 18/01/1989 (. .) operação resultante de confiança entre clientes leais entre si e que merecem toda a consideração", além de contrariar a legislação que rege as formas de escrituração e a própria técnica contábil, não se fez acompanhar de qualquer elemento probante, devendo ser afastada.

Igualmente não merece prosperar o argumento de que o procedimento adotado pela empresa não afetou o resultado do exercício, pois, conforme ressaltado na decisão recorrida, caso não adotasse o artifício contábil identificado pela fiscalização, devidamente documentada na diligência efetuada junto ao tomador do serviço, o saldo de

Handwritten signatures and initials in black ink, located at the bottom right of the page. There are two distinct marks: a stylized signature on the left and a large, simple circular mark on the right.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

caixa denunciaria a omissão de receita apurada, restando demonstrada a inexatidão do esclarecimento prestado, conforme o disposto no parágrafo 2º, do artigo 678, do RIR/80, invocado pela defesa.

Ao contrário do que alegou a recorrente, o procedimento do Fisco não alterou o montante da receita declarada, já que o que foi questionado no lançamento, foi a contrapartida do registro da receita (Caixa, ao invés de uma conta representativa do direito resultante de uma venda a prazo), não procedendo o seu argumento naquele sentido.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, no que se refere a este item.

3. Suprimentos de Caixa não Comprovados:

A tese de que as devoluções, realizadas no 2º semestre, dos empréstimos registrados no 1º semestre, eliminaram qualquer pendência decorrente destes últimos, não merece prosperar, pois o fato de a escrituração contábil registrar suprimentos de caixa por parte do sócio da pessoa jurídica, sem que esta comprove a origem e a efetiva entrega dos recursos, por si só, autoriza o Fisco a presumir omissão no registro de receitas, segundo o disposto no artigo 180, do RIR/80, tendo sido tal argumento devidamente apreciado – e rebatido – pelo julgador singular, razão pela qual, não existe o vício processual alegado pela recorrente.

Tampouco ilide a presunção legal de que se cuida, o mero argumento de que os recursos supridos tiveram origem em rendimentos de aluguéis e da atividade agrícola do sócio, desacompanhada de qualquer elemento probante; a simples demonstração da capacidade financeira da pessoa física, documentada na respectiva declaração de rendimentos, não supre a ausência da prova requerida para o caso, de acordo com a jurisprudência deste Colegiado, consubstanciada ao longo de um sem-

Two handwritten signatures in black ink. The first signature is a cursive scribble, and the second is a large, simple loop.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

número de julgados, por lhe faltar a característica de coincidência de datas e valores com os empréstimos registrados.

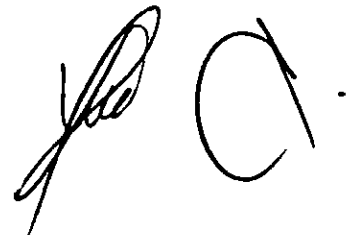
Improcede, por fim, a alegação de que o acatamento, por parte da decisão recorrida, da comprovação da parcela de Cz\$ 2.865.883,28, tributada em outro item do Auto de Infração, se assemelha com a devolução dos suprimentos efetuados, uma vez que o fato invocado corresponde à constatação de receitas auferidas anteriormente ao registro dos suprimentos, e mantidas a margem da escrituração; tal fato resultou na ausência de disponibilidade do caixa para o registro das saídas, relativas aos dispêndios normais da atividade da autuada, sem que aquela conta apresentasse saldo credor, o que motivou o julgador singular a reduzir o montante arrolado inicialmente neste item, até o limite do valor já tributado anteriormente ao registro dos empréstimos, àquele título.

Nego, igualmente, provimento ao recurso, quanto ao item da autuação.

4. Receitas não Contabilizadas:

Com relação a este item, quiçá em razão de o Fisco provar de forma irrefutável a infração constatada nas diligências realizadas junto aos clientes do contribuinte, devidamente documentadas nos autos, a recorrente se limita a insistir no argumento de que os custos relativos às receitas omitidas, igualmente não apropriados no resultado do período, devem ser considerados na base de cálculo da respectiva exigência.

Além de não carrear aos autos qualquer elemento de prova do fato alegado, a defesa não contesta os fundamentos contidos na decisão recorrida, para manter a presente exigência, consubstanciados no argumento de *"... que os custos e as despesas somente poderão ser cotejados com a receita dentro de um regime regular de apuração de resultado, mediante escrituração feita com a observância das normas legais, . . ."*, tendo sido invocado, neste sentido, farta jurisprudência produzida por este

Handwritten signature and initials in black ink, located at the bottom right of the page.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

Colegiado, a qual, constitui o meu entendimento acerca da matéria; por estas razões, julgo improcedente a pretensão da recorrente.

5. Compensação de Prejuízos:

Trata o litígio instaurado, da possibilidade de o Fisco glosar o valor do prejuízo fiscal compensado em um período-base, quando este prejuízo foi totalmente absorvido pelas bases imponíveis das infrações arroladas em períodos-base anteriores, procedimento para o qual, segundo a defesa, inexistente fundamento legal.

Ora, a compensação de prejuízos fiscais, compreende um dos ajustes autorizados pela legislação de regência do tributo, para determinar o lucro real do exercício, a partir do lucro líquido apurado pela pessoa jurídica (artigos 387 e 388, e seu inciso III, ambos do RIR/80). Se o agente fiscal, no uso de sua competência legal de auditar os resultados declarados pelo contribuinte, identifica que aquele lucro real – base de cálculo do tributo – foi indevidamente reduzido, pela compensação de prejuízo que resultou inexistente, pelo arrolamento de valores que afetaram o resultado declarado de exercícios anteriores, é, não só legítimo, como também obrigatório, dada a vinculação legal de sua atividade (artigo 142, do Código Tributário Nacional – CTN), o procedimento de efetuar a glosa da compensação efetuada, não merecendo guarida o argumento da defesa.

Quanto aos lançamentos reflexos, é de se manter as exigências referentes ao Imposto de Renda na Fonte, e às contribuições para o FINSOCIAL, para o PIS-Dedução e para o PIS-Faturamento (este, relativo ao exercício financeiro de 1988), conforme decidido com relação ao IRPJ – na forma retificada pela decisão de 1º grau – tendo em vista a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que a solução adotada no processo principal comunica-se aos decorrentes, desde que novos fatos ou argumentos não sejam aduzidos nestes, o que não ocorreu no presente caso. Já com relação à contribuição para o PIS - Faturamento, relativa ao exercício financeiro de 1989, tendo os Decretos-lei nº 2.445/1988 e 2.449/1988, sido julgados inconstitucionais pelo Supremo



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

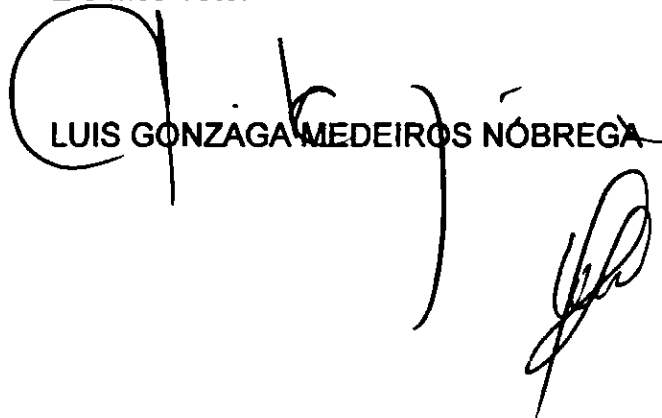
Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

Tribunal Federal, e, posteriormente, a sua vigência sido suspensa através da Resolução do Senado Federal nº 49/1995, descabe a exigência formalizada nos termos daqueles diplomas legais.

Por todo o exposto, e tudo mais constante do processo, conheço do recurso, por atender os pressupostos de admissibilidade, negando-lhe provimento, quanto ao mérito, ressaltando-se o fato de se afastar a exigência relativa à contribuição para o PIS – Faturamento, no tocante ao exercício financeiro de 1989.

É o meu voto.


LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, Relator Designado

Atento ao relato e voto do Ilustre Conselheiro Relator, permissa vênua, assumo posição divergente no que diz respeito à aplicação da tabela do SINDUSCON para determinar o valor de imóveis não residenciais, pelos motivos de fato e de direito a seguir delineados.

Apreciando-se com profundidade o feito fiscal, tem-se claramente determinada a preocupação com um trabalho criterioso e técnico, quando, na tentativa de alcançar os verdadeiros valores ou os que deles mais se aproximariam, laborou a fiscalização em louvável levantamento do quantitativo de material empregado, preço de materiais, medições e tudo mais necessário em busca de um valor próximo à realidade, porquanto os registros e documentos apresentados pelo contribuinte não se lhe oferecia a segurança indispensável à conclusão precisa da auditoria fiscal perpetrada.

Sobre isso, valeu-se a autoridade fiscal de outro auditor que também tem formação profissional na área e o competente registro no Crea, o qual fez um levantamento específico, determinando o custo total da obra mediante pesquisa de preço e arbitramento do valor da mão-de-obra, fls. 101.

Feito o seu levantamento, foi o valor encontrado levado ao encontro da tabela do Sinduscon – Pr, para efeito de comparação.

Após isso, para determinar o valor objeto de imposição tributária, foi adotado um critério de redução da área total (percentual de 51%, fls. 100), resultando

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº :10980.004480/92-82
Acórdão nº : 105-13.058

numa área de 1.773,32 m² que foi rateada pelo número de meses em que foi realizada a construção do imóvel, atribuindo-se a cada um dos meses o valor encontrado na tabela do Sinduscon multiplicado pela metragem objeto do rateio. Destaque-se que o percentual redutor foi alterado pelo julgador singular para 44, 28%, fls. 811.

O preâmbulo tem por finalidade proporcionar uma visão geral e melhor entendimento do desenrolar dos procedimentos a determinar o valor da edificação, cuja correção monetária seria alvo da autuação.

De pronto, tem-se de destacar o art. 148 da Lei nº 5.172/66, CTN, que assim dispõe sobre a questão:

"Art. 148. 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 legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial."

Há de se observar que, consoante reza o dispositivo, o arbitramento do valor ou preço do bem deverá estar sustentado em processo regular. No presente caso, embora a fiscalização tenha adotado todos os meios de cautela e resguardo ao adotar aquela medida, inclusive com um exaustivo trabalho técnico, ao final decidiu por adotar valores constantes na tabela do Sinduscon – Pr.

Digo assim, pois conforme asseverado pela própria autoridade lançadora e pela autoridade julgadora singular, também destacado pela recorrente, a tabela daquela entidade não comporta valores para edificações para fins não residenciais.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

O demonstrativo de apuração do custo, parte integrante da informação fiscal, às fls. 100, taxativamente indica como parâmetro para determinação do valor em discussão aquele atribuído à imóveis residenciais de baixo padrão, com três quartos e 12 pavimentos.

Eis aí o ponto central da divergência. Enquanto a legislação reguladora determina o procedimento a ser adotado pela autoridade tributária, ou seja, avaliação arbitrada propriamente dita com base em elementos seguros e suficientes para que o valor assim encontrado seja aquele o mais perto possível do real, esta o faz diferentemente dos moldes daquele mandamento, porquanto valeu-se de uma tabela, ainda que originária de uma entidade do setor, mas que não se aplica ao caso em tela, mesmo que adotado um redutor, eis que não está a retratar com fidedignidade o valor perseguido.

O voto do Ilustre Relator se contrapõe ao espírito que norteia o dispositivo, porquanto não observou a incompatibilidade entre o bem objeto de valoração e a natureza do valor a ele atribuído.

Estando, pois, a exação fiscal, subordinada aos princípios da legalidade e da verdade material, há de pautar-se sempre por estes princípios e pela segurança jurídica e o fato aqui tratado não tendo proporcionado a configuração de tais princípios, não se lhe pode manter ao alcance da tributação.

Pelo exposto e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso, para: 1- IRPJ: i) excluir da base de cálculo da exigência as parcelas de Cz\$ 55.832,06, Cz\$ 3.693.614,92 e Cz\$ 6.250.601,66, nos exercícios financeiros de 1987, 1988 e 1989, respectivamente; ii) excluídas essas parcela, ajustar os valores glosados a título de compensação dos prejuízos fiscais; 2 – PIS Faturamento: excluir integralmente a exigência relativa ao exercício financeiro de 1989; 3

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº :10980.004480/92-82

Acórdão nº : 105-13.058

– PIS Dedução: ajustar a exigência ao decidido em relação ao IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

É o meu voto.

Sala das Sessões – DF, em 25 de janeiro de 2000.


ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA

