



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11516.000378/2006-13
Recurso n° 168.293 De Ofício
Acórdão n° **1101-00.438 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de março de 2011
Matéria IRPJ - Omissão de Receitas
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONSTRUTORA FONTANA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

OMISSÃO DE RECEITAS.

PRESUNÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE INDÍCIOS. Não subsiste a exigência se as evidências reunidas pela fiscalização, no sentido de que valores foram mantidos à margem da contabilidade, são insuficientes para desconstituir a alegação de que as receitas reconhecidas em relatórios gerenciais, mas não oferecidas à tributação, corresponderiam ao valor dos imóveis recebidos em permuta, contabilizados como receita diferida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice-

Processo nº 11516.000378/2006-13
Acórdão n.º **1101-00.438**

S1-C1T1
Fl. 621

presidente), Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, José Ricardo da Silva e Diniz Raposo e Silva.

CÓPIA

Relatório

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Florianópolis submete a reexame necessário decisão que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE lançamento formalizado para exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 5.653.273,76, pertinente ao ano-calendário 2003.

Da decisão recorrida extrai-se o seguinte relato do procedimento fiscal:

No “Termo de Verificação Fiscal” - TVF (f. 493 a 509), a fiscalização revela que diversos documentos e relatórios foram retidos no escritório da empresa, por ocasião do início da ação fiscal.

Dentre os inúmeros relatórios retidos e analisados foram relacionados aqueles cujas informações foram julgadas mais relevantes dentro do escopo da fiscalização:

<i>Ref.</i>	<i>RELATÓRIO</i>	<i>f.</i>
<i>R1</i>	<i>Comparativo Financeiro de Receitas/Balancete Financeiro Período: Jan/2001 a Dez/2004</i>	<i>08/55</i>
<i>R2</i>	<i>Informações Gerenciais para Análise Período: 31/03/2003 a 31/11/2003</i>	<i>56/62</i>
<i>R3</i>	<i>Relatório Receitas/Despesas 2002 e 2003</i>	<i>63/72</i>
<i>R4</i>	<i>Relatório Receitas/Despesas 2003 e 2004</i>	<i>73/80</i>
<i>R5</i>	<i>Previsão de Vendas Período: 2001 a 2004</i>	<i>81</i>
<i>R6</i>	<i>Previsão para o ano 2003</i>	<i>82</i>
<i>R7</i>	<i>Acompanhamento custo telefone 2004</i>	<i>83</i>
<i>R8</i>	<i>Salário por Departamento</i>	<i>84/85</i>

Em análise de referidos relatórios, a fiscalização fez as seguintes ponderações:

8.1.3-Autenticidade

Tratam-se de relatórios gerenciais/financeiros, cujo apuro, abrangência cronológica e a grande variedade de informações contidas confirmam sua legitimidade.

[...]

Dentre os relatórios listados, temos o relatório denominado **Acompanhamento de Custo de Telefone 2004** (R7), onde encontram-se detalhados minuciosamente as despesas telefônicas da empresa. Presume-se que tal documento tenha sido elaborado com base em informações reais de despesas da empresa, o que reforça a tese de que as informações contidas nos diversos relatórios possuíam plena consistência de valores e datas.

Por fim, cabe ressaltar que a confecção de diversos relatórios de forma continuada, mês a mês, ao longo de vários anos, não deixam qualquer dúvida de que não tratam-se de relatórios eventuais, preliminares ou improvisados, e sim de informações consistentes, consolidados e incorporados à rotina administrativa da empresa.

8.1.4-Receitas realizadas

Observando cuidadosamente cada um dos relatórios citados, podemos resumir da seguinte forma os valores das receitas auferidas pela empresa ao longo do ano de 2003:

Mês	Total Receita/mês (R\$) R1	Receita/receita realizada (R\$) R3, R4 e R6
jan	1.927.588,15	2.001.034,20
fev	1.387.975,52	1.400.039,00
mar	1.524.180,16	1.585.415,00
abr	1.651.076,87	1.636.132,92
mai	1.698.893,33	1.629.944,90
jun	1.955.353,44	2.029.314,73
jul	2.161.076,46	2.123.517,84
ago	1.623.591,70	1.629.121,64
set	1.533.645,53	1.536.031,73
out	2.195.928,32	2.216.199,31
nov	1.344.665,00	1.371.380,81
dez	2.129.844,10	2.174.301,01
total	21.133.818,58	21.332.433,09

Verifica-se a consistência da evolução histórica dessas receitas ao longo dos anos. Cabe observar também que no relatório denominado “**Previsão de Vendas 2001 a 2004**” (R5), às folhas 81, temos como meta para o ano de 2003 o valor de **R\$ 22.800.000,00**, ou seja um valor razoavelmente próximo da receita registrada como realizada.

Ressalta-se que o conjunto de relatórios apresenta versões atualizadas **mensalmente**, com repetição dos valores registrados anteriormente, demonstrando claramente que transcrevem valores consolidados definitivos.

Reforça a tese de que os registros contábeis não refletem com exatidão a movimentação financeira da empresa os registros no relatório “**SALÁRIO POR DEPARTAMENTO**” (R8). Nele podemos observar claramente que para cada funcionário, discriminado nominalmente juntamente com sua função, a empresa controlava cuidadosamente a co-existência de dois valores: “**Salário**” e “**Contábil**”. Presume-se daí facilmente que a empresa adotava a prática condenável de registrar seus funcionários com salários inferiores aos efetivamente pagos. Observa-se inclusive que até mesmo o salário do próprio contador, Sr. [...], apresentava substancial discrepância entre o real (**R\$ 3.348,00**) e o contábil (**R\$ 1.288,44**), o que representa **259%** a menos!

Para que tal prática possa ser realizada é necessário haver “ajustes” contábeis que permitam a existência de pagamentos não contabilizados. Logo, verifica-se que a sistemática contábil da empresa possuía subterfúgios que proporcionavam o registro de receitas de forma a ocultar-lhe o seu valor real.

8.1.5-Esclarecimentos Prestados

Na resposta prestada em atendimento ao Termo de Intimação 005/2006 (fls. 252/264), a empresa informa:

“...a empresa esclarece que os citados anexos são Relatórios Gerenciais e, por isso não levam em conta os princípios contábeis geralmente aceitos e, por isso, não servem para apuração de resultados contábeis e fiscais.

Na época da confecção desses anexos, feitos pela área comercial, tais dados serviram para análises de desempenho gerencial. Em razão do pedido desta Fiscalização, explicamos os dados de 2003, ano sob fiscalização.”

Mais adiante, no mesmo documento a empresa tenta recompor o total de receitas questionado com base no relatório:

Receita Bruta	R\$ 14.519.017,80
(-) Vendas Canceladas	R\$ 653.319,58
Outras Receitas Não Operacionais	R\$ 34.500,00
Permutas - Valor do estoque contábil	R\$ 7.531.114,55
Total	R\$ 21.431.312,77
DIFERENÇA não investigada	R\$ 98.879,68

Cabe destacar, com base nas informações prestadas pela empresa as seguintes fragilidades argumentativas:

a – A empresa informa que os relatórios, por terem sido realizados pela área comercial, e por não se basearem nos princípios contábeis geralmente aceitos, não servem para apuração de resultados. A fiscalização entende ser muito improvável que o administrador da empresa optasse por gerenciar a empresa com base em informações que não representassem a realidade dos fatos ao invés de preferir os dados gerados pelo departamento contábil;

b – O valor total não coincide com o valor total dos relatórios, sendo a diferença apurada denominada pela empresa como “não investigada”;

c – Sendo os valores de permutas, como a própria empresa defende em diversos momentos ao longo da fiscalização, simples troca de ativos, como pode o administrador considerá-la “Receita REALIZADA”??

Essa terminologia, utilizada reiteradas vezes, apresenta-se como muito significativa. Receita Realizada, dentro dos mais amplos conceitos contábeis, nos remete invariavelmente a valores efetivamente recebidos ou disponibilizados. Não guarda a menor relação de semelhança com valores diferidos, que representa o recebimento de imóveis como parte de pagamento. Impossível, portanto, aceitar que venham a tratar-se da mesma coisa.

Outra questão que enfraquece a linha de raciocínio adotada pela empresa abrange a adoção da sistemática contábil de registro dos imóveis recebidos como permuta pelo valor do custo orçado do empreendimento vendido. Como poderia o administrador exercer a contento seu papel caso se baseasse em números gerenciais que não representassem a realidade das operações?

Por fim, uma análise simplória mensal dos números em questão torna totalmente inaceitável uma argumentação que já carecia de base razoável. Senão vejamos:

Mês	Receita Realizada (Relatório Gerencial) A	Receita DIPJ B	Diferenças C	Permutas (DIMOB) D
jan	2.001.034,20	1.620.434,78	380.599,42	565.474,93
fev	1.400.039,00	790.909,10	609.129,90	310.141,63
mar	1.585.415,00	906.647,76	678.767,24	590.316,63
abr	1.636.132,92	1.086.188,38	549.944,54	942.921,60
mai	1.629.944,90	979.607,87	650.337,03	1.120.604,01
jun	2.029.314,73	1.087.357,55	941.957,18	835.045,62
jul	2.123.517,84	1.085.990,82	1.037.527,02	1.130.880,55
ago	1.629.121,64	1.113.115,05	516.006,59	397.821,46
set	1.536.031,73	1.188.430,33	347.601,40	609.599,27
out	2.216.199,31	1.612.216,84	603.982,47	631.817,79
nov	1.371.380,81	984.522,04	386.858,77	378.586,49
dez	2.174.301,01	1.486.596,58	687.704,43	223.007,18

total	21.332.433,09	13.942.017,10	7.390.415,99	7.736.217,16
-------	---------------	---------------	--------------	--------------

[...]

Vejam, se a diferença total de receitas apuradas no ano, porventura pudesse ser explicada pela adição dos valores referentes às permutas, como explicar que as diferenças mensais não guardam qualquer relação com os totais mensais destas mesmas permutas, conforme o quadro acima??

Observa-se que as diferenças mensais entre os dois montantes (colunas C e D) atingem patamares de **308%**, como é o caso de Dezembro/2003. Pode-se observar que tais montantes não chegam a coincidir em nenhuma ocasião.

Sendo assim, torna-se inadmissível que tal diferença apurada (R\$ 7.390.415,99) esteja de alguma forma contida no total de permutas do ano (R\$ 7.736.217,16). Tratam-se, indubitavelmente, de montantes com origens distintas.

8.2-CONCLUSÃO

Desta forma, considerando que:

- 1 – A empresa registra em diversos relatórios gerenciais/financeiros uma receita significativamente maior daquelas informadas em sua DIPJ;
- 2 – Existem fortes evidências de que as informações contidas em tais relatórios representam de forma fidedigna os fatos econômicos/financeiros vivenciados pela empresa no ano de 2003;
- 3 – A parcela de recebimentos ocorrida mediante recebimento de imóveis (permuta) foi devidamente contabilizada no grupo de contas denominado RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS, como **RECEITA DIFERIDA**, não cabendo desta forma utilizar-se do montante dessas operações (R\$ 7.531.114,55) para explicar a diferença apontada;
- 4 – A empresa contabilizava os salários de seus funcionários por valores nitidamente inferiores aos efetivos, conforme relatório retido na mesa do sócio-administrador, num claro indício que essa mesma contabilidade não abrangia a totalidade da movimentação financeira da empresa (vide item 8.1.4);
- 5 – A fiscalizada não apresentou esclarecimentos satisfatórios às significativas diferenças entre operações realizadas em relação a imóveis similares (mesmo empreendimento e mesma área), conforme descrito no item 6;

Conclui-se que parte da receita realizada, constante em diversos relatórios gerenciais, conforme discriminado a seguir, não foi devidamente contabilizada e tributada, constituindo desta forma **receita omitida**, nos termos da legislação tributária.

No item 6 mencionado acima pela fiscalização, consta o seguinte:

6 – DO TERMO DE INTIMAÇÃO NÚMERO 004/2005 DATADO DE 25/08/2005 (fls. 233/234)

Neste Termo foram solicitados esclarecimentos relativos a significativas diferenças de preços entre imóveis comercializados pela Construtora Fontana Ltda. no decorrer do ano de 2003, conforme os imóveis listados no anexo I do termo de intimação. Constata-se que os imóveis relacionados foram comparados com similares em termos de área privativa, datas de comercialização e empreendimento.

Em sua resposta (fls. 235/246) o contribuinte procura justificar as discrepâncias nos preços de venda dos imóveis apontados pela Fiscalização através da seguinte argumentação:

“Em razão das operações de permuta serem a valor de custo contábil, e ainda **reduzido pela torna recebida**, decorre daí que:

OS CUSTOS DOS IMÓVEIS ALIENADOS POR PERMUTAS TÊM VALORES INFERIORES AOS IMÓVEIS ALIENADOS POR VENDAS. NAS OPERAÇÕES DE PERMUTA NÃO EXISTE LUCRO NEM PREJUÍZO.”

A Fiscalização estranha a justificativa apresentada pelo contribuinte, pois embora a legislação do Imposto de Renda prescreva formas de APURAÇÃO DE RESULTADOS diferenciada para empresas do ramo imobiliário, a verdade é que os contratos firmados pela Construtora Fontana Ltda. que envolvem permuta de imóveis NÃO APRESENTAM VALORES MONETÁRIOS que informem o VALOR TOTAL DA TRANSAÇÃO IMOBILIÁRIA, bem como não informam os valores que o(s) imóvel(is) são recebido(s) em permuta no negócio efetuado. Em nosso entender há sinais claros que os valores encontram-se distorcidos da realidade praticada no mercado imobiliário.

[...]

Por entender que ocorreram fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, a fiscalização formalizou Representação Fiscal para Fins Penais no processo nº 11516.000380/2006-92.

Impugnando a exigência, a contribuinte arguiu nulidade, por não constarem dos autos todos os documentos relativos às diligências realizadas pela fiscalização junto a seus clientes, reafirmou o caráter gerencial dos relatórios apreendidos durante o procedimento fiscal e explicitou o seu entendimento acerca dos contratos de permuta, embora destacando que no presente lançamento nada foi autuado especificamente sobre permutas.

Destacou que a fiscalização chega ao ponto de não aceitar que se cobre um valor maior de um determinado cliente porque “estamos num mundo globalizado” e após acha “indício” e depois “entende” que a empresa está subfaturando nos demais casos onde se cobra um preço menor. No entanto, não autuou estas operações e não buscou as provas para demonstrar suas teses, promovendo o lançamento com base em presunções.

Acrescentou que se a diferença de receitas e despesas, da ordem de 53%, efetivamente existisse, seria o caso de arbitramento dos lucros, porque sua contabilidade seria imprestável. Até porque, a fiscalização ignorou as despesas constantes dos documentos nos quais baseou o lançamento.

Desmereceu os indícios fundados no relatório “Acompanhamento de Custo de Telefone 2004” e na análise do salário de 31 funcionários em 26/08/2004, reafirmou que as diferenças apuradas correspondem às permutas, somente inexistindo igualdade entre elas e os dados da DIMOB porque comparados com relatórios de cunho gerencial.

Enfatizou a inexistência de dolo ante a não aplicação da multa qualificada, e pediu a eliminação da representação fiscal para fins penais.

A Turma julgadora cancelou o lançamento adotando, por maioria, o voto do I. Relator Antonio Masayuki Massuyama, que o considerou fundamentado em provas insuficientes. Na medida em que a fiscalização se amparou *em relatórios “gerenciais/financeiros” apreendidos no interior da empresa*, necessário seria que eles *fossem vinculados de alguma forma a operações que realmente ocorreram*.

Embora ressalvando a possibilidade de comprovação material da infração por meio de prova indireta, destacou que para tanto seria necessário *um conjunto de indícios ou*

provas indiretas, que se isoladamente nada provam, conjuntamente têm o condão de estabelecer a inequívocidade de uma situação de fato.

Mas, no presente caso, o relacionamento estabelecido pela fiscalização entre suas conclusões e os relatórios apreendidos não se mostrou satisfatório porque:

- *O quadro de receitas mensais gerado a partir dos valores contidos nos relatórios R1, R3, R4 e R6, acima reproduzido (item 8.1.4 do TVF), não confere legitimidade aos valores para os fins da tributação pretendida, porque resulta de relatórios cuja representatividade é duvidosa, já que caracterizados pela contribuinte como meramente gerenciais, sem que isso fosse devidamente infirmado pela fiscalização.*
- *O fato de o relatório de custo de telefone de 2004 espelhar os valores efetivamente incorridos não implica necessariamente que os demais relatórios do ano de 2003 também tenham essa característica. Da mesma forma, se o relatório de salários indica a existência de controle paralelo, isso, por si só, ou conjuntamente a aquele outro relatório, não pode servir para generalizar essa prática a todas as atividades da empresa.*
- *Mesmo considerando que os valores contidos no relatório de “Previsão para o ano de 2003” (R6, f. 82), a título de “receita realizada”, no total de R\$ 21.332.033,77, fossem passíveis de serem utilizados para efeito de tributação, restaria dúvida quanto à exclusão, ou não, das parcelas decorrentes de permutas, mormente tendo em conta os termos dos itens 2.1.1 e 3.1.1, da Instrução Normativa SRF nº 107/1988.*
- *A discrepância de 5% entre o valor do quadro constante no item 8.1.5 do TVF (R\$ 7.390.415,99), apurado entre o total de “receita realizada” e o declarado em DIPJ, e o montante de permutas informadas em DIMOB (R\$ 7.736.217,16), enfraquece a assertiva da fiscalização de que a diferença não corresponderia a permutas, pois tal poderia ser atribuído aos critérios de apropriação de receitas adotado no relatório gerencial e na contabilidade. Por isso, pouco representa a diferença de 308% apontada pela fiscalização nos valores relativos a dezembro de 2003.*
- *Admitir as receitas informadas nos relatórios gerenciais/financeiros, implicaria em procedimento equivalente no que tange às despesas informadas nos relatórios Receitas/Despesas 2002 e 2003, 2003 e 3004 (R3, R4, f. 73 e 77) que, para o ano de 2003 totalizam R\$ 21.866.171,51, valor este que é superior à receita informada nestes mesmos relatórios no total de R\$ 21.332.433,09. Contudo, não se sabe o critério utilizado no levantamento desses valores discriminados nos relatórios gerenciais/financeiros.*

Concluiu, assim, que, mesmo sem entrar *no mérito do cabimento do arbitramento do lucro, inexistente segurança, certeza, quanto ao significado dos valores utilizados pela fiscalização, razão pela qual não podem amparar a exigência de crédito tributário*. Relativamente aos lançamentos decorrentes, firmou que *sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na hipótese de incidência de mais de um tributo ou contribuição, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações*.

Declarou, ainda, não ser atribuição daquele órgão julgador manifestar-se quanto à Representação Fiscal para Fins Penais, mas destacou que *no caso de restar improcedente a exigência fiscal, em decisão de que não couber recurso, há previsão para o arquivamento da representação, conforme prescreve o § 5º do art. 3º, da Portaria SRF nº 326/2005*.

Votou pelas conclusões o I. Julgador José Aparecido da Conceição, por entender que *o relatório gerencial no qual a fiscalização baseou o lançamento é prova fidedigna de que a interessada promoveu vendas que totalizaram R\$21.431.312,77, pois esse valor foi reconhecido por ocasião dos esclarecimentos e das argumentações apresentados à fiscalização. Com isso, não haveria necessidade de provas adicionais para comprovação desse montante, já que a própria interessada o reconhece como verdadeiro*.

Contudo, na medida em que *houve divergência sobre a forma como ocorreram os recebimentos correspondentes às vendas efetuadas pela interessada: integralmente em recursos monetários, como entende a fiscalização, ou parte por meio de imóveis recebidos em permuta, como alega a interessada, evidenciada pela comparação com o montante de permutas informadas na DIMOB, caberia à fiscalização afastar as dúvidas levantadas de que aqueles valores correspondiam a permutas, incorporando aos procedimentos de fiscalização provas extraídas da contabilidade da interessada, assim como documentos referentes aos imóveis envolvidos nessas transações*.

Na medida em que a autoridade lançadora se limitou a firmar *alegações genéricas que destacavam as divergências mensais entre os valores globais que constavam em determinados meses nas DIMOB frente às permutas alegadas no curso da fiscalização, o lançamento restou carente de provas, e, por consequência faltou consistência à base de cálculo eleita pela fiscalização*.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Observa-se nos autos a busca, durante o procedimento fiscal, do efetivo valor de venda dos imóveis quitados mediante permuta. Contudo, embora constatando indícios de que estas operações foram realizadas por valores inferiores ao de outras em situações equivalentes, a autoridade lançadora não logrou vincular estes fatos ao diferencial de receita realizada, apontada nos relatórios gerenciais apreendidos na empresa fiscalizada.

De fato, a autoridade lançadora realizou uma série de intimações buscando esclarecer as distorções verificadas nas operações que envolviam permuta. Inicialmente, intimou a contribuinte a relacionar todos os empreendimentos imobiliários passíveis de venda ou de recebimento em 2003, e a apresentar os documentos relativos às vendas e os memoriais descritivos correspondentes (fls. 202/203), e, na seqüência, intimou a empresa informar a sistemática de contabilização das operações de vendas de imóveis, envolvendo e não envolvendo o recebimento de bens imóveis como parte de pagamento (fl. 206/207).

Os demonstrativos apresentados pela contribuinte evidenciaram que somente era registrado como receita operacional o valor equivalente ao efetivamente recebido em Banco (fls. 210/211), ao passo que os valores correspondentes a imóveis recebidos em permuta eram contabilizados a crédito de “Receita Diferida (Resultado Exercício Futuros) por cliente” e a débito de “Clientes”, liquidando-se este direito mediante o registro, a débito, do imóvel de idêntico valor, recebido em permuta e registrado em estoque. Em paralelo, baixava-se o custo do imóvel vendido mediante crédito da conta de “Custo Orçado (Passivo Exigível a Longo Prazo)”, em contra partida a débito, do mesmo valor, em “Custo Diferido (Resultado Exercício Futuro)”, promovendo-se posterior encontro de contas para liquidação deste diferimento, debitando-se “Receita Diferida (Resultado Exercícios Futuros) por cliente” e creditando-se “Custo Diferido (Resultado Exercícios Futuros)” (fls. 212/213 e 215) ou, quando se tratasse de uma permuta envolvendo imóvel de construção já concluída, apenas era substituído o bem em conta de estoque (fl. 214).

A autoridade lançadora assim se manifestou acerca destas informações, ao lavrar o Termo de Verificação Fiscal:

*Constata-se na resposta apresentada pelo contribuinte, nos anexos 03 a 05 (fls. 207/217), que nos casos dos bens imóveis recebidos como parte de pagamento nos contratos de compra e venda (considerados como permuta pelo contribuinte), sejam no caso do empreendimento imobiliário estar em construção ou ter sido concluído, os valores auferidos, referentes ao bem imóvel recebido pela fiscalizada a título de permuta, foram apropriados em contas **de receitas diferidas** no grupo de contas denominado "Resultados de Exercícios Futuros".*

Examinando os *contratos firmados pelo contribuinte do tipo “contrato particular de compromisso de compra e venda, com permuta e pagamento de torna”*, a Fiscalização lavrou Termo de Constatação e Intimação Fiscal de fls. 227 exigindo esclarecimentos e frisando, ao final, o que segue:

Destaque-se que o presente pedido de esclarecimentos esta embasado no que segue, considerando a forma de negociação usual adotada no ramo imobiliário:

- *A Contrutora Fontana coloca a venda imóveis de seus empreendimentos em valores expressos em tabelas em unidades monetárias;*
- *os clientes da construtora fazem ofertas de bens móveis e imóveis como parte de pagamento, sendo os bens avaliados pela empresa e aceitos por determinado valor monetário, restando, na maioria das vezes, valores monetários a pagar por parte dos clientes (torna), conforme se verifica, inclusive, no conjunto de contratos apresentados pelo contribuinte.*

A resposta da contribuinte abordou os quatro tópicos veiculados no referido Termo de Constatação e Intimação, transcritos a seguir, juntamente com os esclarecimentos prestados (fls. 229/230):

“a) a falta do valor total da operação ajustado entre as partes na grande maioria dos contratos apresentados, bem como a falta do valor monetário do bem recebido em permuta pela construtora;”

Resposta:

Na existência de torna, o valor, dessa e a forma de pagamento sempre consta nos contratos de permuta.

“b) a contabilização do valor do bem imóvel recebido em permuta pelo mesmo valor do custo orçado, conforme ficou claro na contabilização do contrato firmado com o Sr [...] de 03/10/2003 apresentado em resposta ao Termo de Intimação N° 002/2005.”

Resposta:

"Na permuta, a entrega de unidade imobiliária a construir sempre é considerado o custo de produção com base no custo orçado contabilizado e esse como integrante do custo da unidade adquirida na permuta.

INTIMAÇÃO:

"1) informar qual o valor monetário do(s) bem(ns) recebido(s) em permuta e o valor total da operação em cada um dos contratos que envolvem o recebimento de bens como parte de pagamento firmados no decorrer do ano de 2003, apresentando inclusive os documentos contábeis que comprovem os valores informados;”

Resposta:

Para visualização a empresa apresenta mapa detalhando em nível de cada operação

- *Colunas com o nome, número do cpf, data do contrato.*
- *Coluna com número(s) da(s) conta(s) de razão contábil analítico da conta Estoque de Imóveis Concluídos para Venda - Imóveis de Terceiros onde registra o valor do bem recebido na permuta e, tudo no grupo contábil sintético 1.01.08.03.02.01. Entregues em anexo.*
- *Coluna com o valor de custo debitado na conta acima.*

A Coluna com número(s) da(s) conta(s) de razão contábil analítico da conta Clientes - Tornas a Receber por Empreendimento no grupo contábil sintético - 1.01.02.01.XX.02.01 ou Clientes- Tornas a Receber- Imóveis de Terceiros no grupo contábil sintético 1.01.02.02.02.01 , onde são registrados os valores das tornas a receber, nas permutas. Entregues em anexo.

- *Coluna com o valor da torna a receber debitada na conta acima.*

- Coluna onde demonstra o valor total da operação e que corresponde ao valor, atribuído ao imóvel recebido na permuta mais torna. Esse também é o valor do bem entregue na permuta e está indicado na DIMOB.

- Coluna onde demonstra dados de identificação do imóvel entregue na permuta.

[...]

"2) justificar, por escrito, a sistemática de contabilização dos bens recebidos em permuta no mesmo valor do custo orçado apresentando os documentos contábeis que lastreiam este tipo de procedimento adotado relativo aos contratos firmados em 2003."

Resposta:

A sistemática contábil já foi informada em 22/06/2005. A empresa justifica a adoção do custo orçado para valorização dos bens recebidos em permuta o fato de que cabe ao permutante que promete entregar unidade imobiliária à construir considerar o custo de produção desta como integrante do custo da unidade adquirida.

Os documentos que lastreiam este tipo de procedimento são os contratos de permuta imobiliária (já entregues e identificados na DIMOB 2003), os mapas sintéticos de apuração mensal do custo orçado por empreendimento.

A documentação suporte que lastreia esses mapas ou para o maior detalhamento dos mesmos, a empresa está à disposição e é só fazer a indicação do que for necessário e será providenciado. Conforme plano de contas antes já entregue, existe um razão contábil analítico do custo orçado para cada empreendimento.

A empresa apresenta em 34 pastas, uma pasta por empreendimento, cópias dos mapas sintéticos de custo orçado mês a mês de cada empreendimento em 2.003.

Como se vê, desde este momento a contribuinte afirma ter informado, como valor da operação, na DIMOB, a parcela correspondente aos imóveis recebidos em permuta, embora não os contabilizasse como receita operacional. Inicialmente, porém, a autoridade lançadora apenas frisou o fato de a contribuinte não esclarecer o valor efetivo das operações envolvendo permuta, assim se manifestando no Termo de Verificação Fiscal de fls. 496/497:

O contribuinte novamente solicitou dilação de prazo, tendo sido prontamente atendido pela Fiscalização. Quanto à falta do valor dos bens recebidos em permuta e do valor total da operação, vale a pena transcrever a resposta apresentada:

"Na existência de torna, o valor dessa e a forma de pagamento sempre consta dos contratos de permuta".

Aqui devemos frisar o seguinte:

a) a Fiscalização solicitou o valor do imóvel recebido pela Construtora Fontana Ltda, quando da assinatura de contrato do tipo **"contrato particular de compromisso de compra e venda com permuta e pagamento de torna"**;

b) e mais, foi solicitado o valor total da operação, ou seja, qual o valor total da transação imobiliária efetuada.

Quanto à torna (seu valor e forma de recebimento) **absolutamente nada foi perguntado ao contribuinte, até porque, quanto a isso os contratos NÃO deixam dúvida alguma!**

[...]

Buscando atender a solicitação da Fiscalização relativa ao valor total das transações imobiliárias que envolveram o recebimento de imóveis como parte do pagamento avençado entre as partes, efetuadas no decorrer de 2003, o contribuinte

apresentou um mapa detalhado informando o nome do adquirente, CPF, data de contrato e o valor pelo qual o bem imóvel recebido foi registrado no estoque, além de outros dados como a descrição do imóvel recebido a título de permuta (fls. 331/339).

Transcrevemos a justificativa da sistemática de contabilização dos bens recebidos em permuta no mesmo valor do custo orçado apresentado pelo contribuinte em sua resposta constante da folha 231:

"A sistemática contábil já foi informada em 22/06/2005. A empresa justifica a adoção do custo orçado para valorização dos bens recebidos em permuta o fato de que cabe ao permutante que promete entregar unidade imobiliária a construir considerar o custo de produção desta como integrante do custo da unidade adquirida".

Prosseguindo os trabalhos fiscais, a autoridade lançadora selecionou, nos elementos que lhe foram apresentados, imóveis comparados com similares em termos de área privativa, datas de comercialização e empreendimento, elaborando o Anexo de fl. 236 contendo operações a seguir sintetizadas:

IMÓVEL	ÁREA (m2)	DATA OPERAÇÃO	PERMUTA	TORNA	OUTROS	TOTAL OPERAÇÃO
101	168,29	11/7/2003	35.683,01	150.000,00	-	185.683,01
201	168,29	11/7/2003	93.146,03	-	-	93.146,03
401	168,29	4/7/2003	94.437,52	-	-	94.437,52

IMÓVEL	ÁREA (m2)	DATA OPERAÇÃO	PERMUTA	TORNA	OUTROS	TOTAL OPERAÇÃO
501	87,3	4/8/2003	-	-	140.000,00	140.000,00
601	87,3	26/7/2003	51.412,61	-	-	51.412,61
902	87,3	15/7/2003	-	-	137.000,00	137.000,00
1002	87,3	25/2/2003	49.048,68	-	-	49.048,68

IMÓVEL	ÁREA (m2)	DATA OPERAÇÃO	PERMUTA	TORNA	OUTROS	TOTAL OPERAÇÃO
602	123,13	1/5/2003	160.477,71	-	-	160.477,71
802	123,13	14/8/2003	40.984,18	25.000,00	-	65.984,18

IMÓVEL	ÁREA (m2)	DATA OPERAÇÃO	PERMUTA	TORNA	OUTROS	TOTAL OPERAÇÃO
301	159,9	6/6/2003	85.841,21	-	-	85.841,21
501	159,9	30/10/2003	93.764,10	158.102,34	-	251.866,44
801	159,9	30/5/2003	34.287,44	140.000,00	-	174.287,44
1401	159,9	28/5/2003	58.420,04	35.000,00	-	93.420,04

IMÓVEL	ÁREA (m2)	DATA OPERAÇÃO	PERMUTA	TORNA	OUTROS	TOTAL OPERAÇÃO
201	118,49	5/9/2003	-	-	170.000,00	170.000,00
1201	118,49	13/10/2003	-	-	75.000,00	75.000,00

Formulou, então, os seguintes questionamentos (fl. 233), transcritos a seguir com a reprodução das respostas apresentadas pela contribuinte às fls. 235/240:

“1- Esclarecimentos, acompanhados de toda documentação que os fundamente, referentes às significativas diferenças de preços entre os imóveis comercializados no ano de 2003 e listados no ANEXO 1 ao presente termo, considerando que:

a- Dentre todos os imóveis, construídos pela empresa, comercializados ao longo do ano de 2003, constatou-se, pelos registros contábeis, a ocorrência dessas significativas diferenças em todos os empreendimentos, sendo que foram listados apenas alguns deles a título ilustrativo;

b- Todos os imóveis relacionados para cada empreendimento possuem a mesma área privativa e datas de comercialização bastante próximas;

2- Esclarecimentos sobre a sistemática de contabilização de custos dos imóveis em construção comercializados (incorrido e orçado), exemplificando as composições relativas aos imóveis listados no ANEXO 1 ao presente Termo;”

Resposta:

Inicialmente esclarece-se que o Anexo 1 lista no Edifício [...] só o apto nº 602 quando na realidade o valor ali constante de R\$ 160.477,71 trata-se do valor de custo dos apartamentos nº602 e nº 1.102, ambos permutados com [...], conforme contrato. Esclarece-se também, ainda, que o Anexo 1 lista no Edifício [...] só o apto 501 quando na realidade o valor ali constante de R\$ 93.764,10 trata-se do valor e custo dos apartamentos nº501 e nº 601, ambos permutados com [...] conforme contrato.

Esclarece-se ainda, em razão do item b, que a área privativa descrita no Anexo 1 corresponde só ao apartamento, e não considera a área de Box.

Portanto existem dezessete (17) imóveis no Anexo I deste Termo de Intimação, sendo quatro (04) vendas e onze (13) permutas (sic). Quais sejam:

[...]

Conforme já constou nas respostas anteriores, nas permutas a contabilização dos imóveis recebidos recebe o mesmo valor do custo contábil incorrido das já construídas e, o custo orçado de produção para as unidades a construir.

Este custo é sempre reduzido pelo custo da torna recebida.

Em razão das operações de Permuta serem sempre a valor de custo contábil, e ainda reduzido esse custo pelo custo da torna recebida, decorre daí que:

OS CUSTOS DOS IMÓVEIS ALIENADOS POR PERMUTAS TEM VALORES INFERIORES AOS DOS IMÓVEIS ALIENADOS POR VENDAS.

NAS OPERAÇÕES DE PERMUTA NÃO EXISTE LUCRO E NEM PREJUÍZO.

Em nossa resposta de 05/07/2005, atendendo Termo de Intimação Fiscal nº 03 de 08/06/2005, entregamos mapa detalhado de cada operação de permuta em 2.003, e onde consta à conta contábil dos imóveis recebidos de terceiros nas permutas.

[...]

Como já dito, e é aqui repisado, o recebimento da torna reduz o custo do imóvel recebido. Daí as diferenças.

Também se esclarece:

Consta no Anexo 1 venda para a [...] do apto nº1.201 no [...] por R\$75.000,00 em 13/10/2003.

Quando outra venda no mesmo prédio, apto nº 201 para [...] ocorrido em 05/09/2003 foi por R\$150.000,00.

A discrepância decorre de que:

-- O Sr. [...] é cliente que vive nos [...], e nesses casos, via de regra, é possível cobrar mais pelo imóvel.

- Já a [...], comprou um imóvel por R\$75.000,00, e conforme consta no. Contrato de Compra e Venda, ficou de pagar com o fornecimento de matérias (tubulações, medidores, registros, tubos de cobre etc.) e execução da rede de gás em empreendimentos da empresa. O custo do Imóvel desse imóvel vendido é de R\$ 64.331,05 conforme consta no Mapa Resumo das Operações Listadas no Anexo I.

Evidente, que assim como se vendeu mais barato, quase a preço de custo, mas com margem de lucro de 16,58%, também foi recebido materiais e serviços com um preço bem mais em conta.

[...]

3- Esclarecimentos sobre a sistemática de reconhecimento de receitas e custos (contabilização e respectiva apuração de resultados tributáveis) referentes aos imóveis de terceiros recebidos como parte de pagamento (a título de permuta), desde o seu recebimento (entrada no estoque) até a sua efetiva venda (baixa no estoque). Apresentar, a título exemplificativo, cópia dos registros contábeis e fiscais (livro diário e razão) referentes às operações realizados com o seguinte cliente: [...].

Resposta:

A contabilização da permuta com essa pessoa foi demonstrada no Anexo 8 da nossa resposta em 15/06/2.005, atendendo o Termo de Intimação nº 02 , de 08/06/2.005.

Esse imóvel recebido na permuta do Sr. [...] ficou em estoque em 31/12/2003, conforme razão conta 75571 anexo.

Conforme orientação da Fiscalização, informamos para exemplo, um outro caso de listado no anexo I, onde o imóvel recebido em permuta em 2.003 foi vendido dentro do próprio ano de 2.003.

Em decorrência desse pedido da Fiscalização, a empresa demonstra a contabilização da realização por venda do bem imóvel recebido em permuta do Sr. [...] em 14/08/2003 por R\$ 4.101,90 (vide no Mapa Resumo das Operações Listadas no Anexo I) e que foi vendido em 27/10/2003 para o Sr.[...] por R\$ 35.000,00

*Apresentamos contabilização no **Mapa Resumo das Operações Contábeis - Anexo II**, onde demonstra a entrada do imóvel em estoque e venda do mesmo.*

*Em anexo **conta razão do estoque nº 73275** e listado no mapa acima citado e **conta razão do cliente [...] nº 74961**.*

O Livro Diário onde está escriturado essa operação está em poder dessa Fiscalização.

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora desmereceu as justificativas apresentadas acerca das *discrepâncias nos preços de venda dos imóveis apontados pela Fiscalização* aduzindo (fl. 498):

A Fiscalização estranha a justificativa apresentada pelo contribuinte, pois embora a legislação do Imposto de Renda prescreva formas de APURAÇÃO DE RESULTADOS diferenciada para empresas do ramo imobiliário, a verdade é que os contratos firmados pela Construtora Fontana Ltda que envolvem permuta de imóveis NÃO APRESENTAM VALORES MONETÁRIOS que informem o VALOR TOTAL DA TRANSAÇÃO IMOBILIÁRIA, bem como não informam os valores que

o(s) imóvel(eis) , são recebido(s) em permuta no negócio efetuado. Em nosso entender há sinais claros que os valores encontram-se distorcidos da realidade praticada no mercado imobiliário.

Relativamente aos esclarecimentos acerca das disparidades de valor verificadas entre o valor das operações com os apartamentos nº 201 e 1201, descritas no último quadro do Anexo I, a autoridade lançadora manifestou-se nos seguintes termos:

Como se, no mundo globalizado que vivemos hoje, fosse possível alguém vender a outrem um bem por valor superior ao de mercado pelo simples fato do comprador encontrar-se residindo em outro país! É claro que neste caso o valor de venda do apartamento ao Sr. [...] foi superior ao praticado para outros clientes do Mesmo prédio [...], por exemplo, havendo neste caso indício de subfaturamento dos valores contabilizados, que o contribuinte não conseguiu afastar com a resposta apresentada. Ficando claro que a divergência apontada pela Fiscalização não foi suficientemente justificada. Fato que conduz ao entendimento de que houve subfaturamento nos valores contabilizados na venda efetuada para [...].

E, ao final deste tópico do Termo de Verificação Fiscal, acrescentou (fl. 499):

O contribuinte apresenta juntamente com suas respostas farta documentação, entretanto as suas explicações e justificativas para os questionamentos formulados pela fiscalização são evasivas, e, em alguns casos inconclusivas.

Finalizando, concluímos que nos demais casos apresentados na intimação, as respostas apresentadas pelo contribuinte também não conseguiram atender satisfatoriamente a Fiscalização no tocante às divergências apontadas. Desta forma, permanece sem explicação a significativa diferença entre operações de imóveis similares, principalmente quando não estão envolvidos imóveis em permuta.

Porém, para a partir daí inferir que o diferencial de receitas realizadas apurado em relatórios gerenciais corresponderia ao valor omitido nos contratos envolvendo permuta, poderia a autoridade lançadora ter buscado uma equivalência entre este diferencial e as omissões inferidas a partir da comparação entre estas operações e outras semelhantes, providência executável como evidenciado nas análises realizadas durante o procedimento fiscal.

No entanto, na seqüência daqueles esclarecimentos, as investigações fiscais dirigiram-se à busca de informações acerca do conteúdo dos relatórios apreendidos no início do procedimento fiscal, intimando-se a contribuinte relativamente a outros aspectos (fl. 247), a seguir transcritos em conjunto com a resposta apresentada às fls. 252/264:

“1- Relativamente aos relatórios e planilhas retidos por ocasião do Início da Fiscalização, em 30/03/2005, cujas cópias acompanham o presente Termo sob a denominação de anexos 1 a 4, solicitamos os esclarecimentos a seguir elencados:

1.1- Apresentar a composição do valor de R\$ 110.618.550,42, constante do Quadro "Empreendimentos Próprios" do anexo 1, uma vez que o mesmo está transcrito na linha "nov/03" do Quadro "Imóveis estoque" do anexo 2, que por sua vez relaciona valores transcritos no anexo 3.”

Resposta:

Inicialmente a empresa esclarece que os citados anexos são Relatórios Gerenciais e, por isso não levam em conta os princípios, contábeis geralmente aceitos e, por isso, não servem para apuração de resultados contábeis e fiscais.

Na época da confecção desses anexos, feitos pela área comercial, tais dados serviram para análises de desempenho gerencial, razão do pedido desta Fiscalização, explicamos os dados de 2003, ano - sob fiscalização.

Conforme o solicitado, a empresa no item "A" adiante faz a demonstração da composição dos R\$ 110.618.550,42 de 30/11/2003 projetado para dezembro/2003 citado no Anexo I e feita pela área comercial.

Também, apesar de não ser solicitado o demonstrativo da composição, a empresa também nos itens "B", "C" e "D" adiante compara com dados contábeis já entregues para essa Fiscalização (Livros Diário, Razão, e DIPJ 2004) o valor de Contas à Receber de R\$31.600.924,54 também citado no Anexo I, e também da mesma forma, as Receitas de 2003 R\$ 21.332.433,09 e Despesas de 2003 R\$ 21.866.171,51 citadas nos Anexos 2,3 e 4 .

A) A composição do Anexo I, feita para posição em 30/11/2003 e projetada para o CUB de dezembro 2003, leva em conta imóveis em estoque prontos e em construção e, até imóveis a serem construídos, sem existirem as incorporações e conseqüentemente não estarem vendidos. Nesses últimos casos, apenas expectativas de vendas.

Em tal relatório os imóveis foram valorizados a preço de venda para análise de desempenho gerencial da área comercial.

Na demonstração adiante, a empresa transcreve os dados do inventário em 31/12/2003 Onde demonstra imóvel a imóvel a valor contábil e, ao lado coloca os dados físicos e valores de expectativa venda e, que deram base ao citado relatório gerencial .

Demonstra:

*- IMÓVEIS DA TABELA DE TERCEIROS A COMERCIALIZAR R\$ 24.095.074,90 e
- EMPREENDIMENTOS PRÓPRIOS DE R\$ 86.510.825,52 e R\$ 12.650,00,
totalizando tudo R\$ 110.618.550,42*

Adiante o detalhamento dos dados físicos e dos valores conforme quadro abaixo:

[...]

B-) A composição do Anexo I, CONTAS À RECEBER feita para posição em 31/11/2003 e projetada para dezembro de 2.003.

É feita a comparação com dados contábeis/fiscais (Livros Diário, Razão e DIPJ 2004) já entregues para essa Fiscalização:

<i>- No anexo I, CONTAS A RECEBER</i>	<i>R\$31.600.924,54</i>
<i>- No Balanço encerrado em 31/12/2003 e no Balanço Patrimonial constante na DIPJ 2004 (ano-base 2003)</i>	
<i>Clientes - Ativo Circulante</i>	<i>R\$ 6.996.946,34</i>
<i>Clientes Ativo Longo Prazo</i>	<i>R\$17.096.340,85</i>
<i>Permutas.— Valor contábil de estoque</i>	<i>R\$ 7.531.114,55 (1)</i>
<i>TOTAL</i>	<i>R\$ 31.624.401,74</i>
<i>DIFERENÇA não investigada</i>	<i>R\$ 23.477,20</i>

(1) Permutas realizadas em 2003 — Já apresentadas em listagem detalhada para essa Fiscalização na resposta de 05/07/2005 . Em anexo, a empresa apresenta novamente cópia dessa listagem de permutas de 2003.

Incluído para fins de análise Pelo Depto Comercial por tratar-se de operação realizadas por esse Departamento no ano.

Em termos contábeis, é só feita a troca de ativos - Estoques.

C-) ,Receita de 2003, conforme Anexo 2 PREVISÃO PARA O ANO DE 2003, Anexo 3 RELATÓRIO DE RECEITAS/DESPESAS 2003 e 2004, e Anexo 4 RELATÓRIO DE RECEITAS/ DESPESAS 2002 E 2003.

É feita a comparação com dados 'contábeis/fiscais (Livros Diário, Razão e DIPJ 2004) já entregues para essa Fiscalização:

- Total de Receitas de 2003 conforme Anexos	R\$21.332.433,09
- No Balanço de Resultados 2003 e na DIPJ 2004 (ano- base 2003)	
Receita Bruta	R\$14.519.017,80
(-) Vendas canceladas	R\$ 653.319,58
Outras receitas Não operacionais	R\$ 34.500,00
Permutas - Valor do estoque contábil	R\$ 7.531.114,55 (1)
TOTAL	R\$ 21.431.312,77
DIFERENÇA não investigada	R\$ 98.879,68

(1) [idem anterior]

D-) Despesa de 2003, conforme Anexo 2 PREVISÃO PARA O ANO DE 2003, Anexo 3 RELATÓRIO DE RECEITAS/DESPESAS 2003 e 2004, e Anexo 4 RELATÓRIO DE RECEITAS/ DESPESAS 2002 E 2003.

É feita a comparação com dados contábeis/fiscais (Livros Diário, Razão e DIPJ 2004) já entregues para essa Fiscalização:

- Total de Despesas de 2003 conforme Anexos	R\$ 21.866.171,82
- No Balanço de Resultados 2003 e na DIRJ 2004 (ano- base 2003)	
PIS	R\$ 228.784,02
COFINS	R\$ 415.970,95
Vendas canceladas	R\$ 653.319,58
Custos	R\$ 7.161.526,15.
Despesas	R\$4.259.161,00
Outras despesas Não operacionais	R\$ 42.318,74
IRPJ	R\$ 465.379,23
CSLL	R\$ 175.246,06
Permutas — Valor do estoque contábil	R\$ 7.531.114,55 (1)
TOTAL	R\$ 20.932.820,28
DIFERENÇA não investigada	R\$ 933.351,54

A diferença a maior nos relatórios gerenciais da área comercial, provavelmente, deve-se a algum valor ativado contabilmente.

(1) [idem anterior]

Como se vê, a contribuinte manteve o direcionamento anterior de vincular ao valor dos bens recebidos em permuta a diferença entre receita oferecida à tributação e o montante informado em seus relatórios gerenciais, inclusive também esclarecendo que as diferenças verificadas no âmbito das despesas corresponderiam àqueles mesmos valores de imóveis em estoque. A autoridade lançadora assim avaliou estes esclarecimentos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 499/504):

No item A de sua resposta (fls. 252/264), o contribuinte procurou demonstrar a composição do valor de R\$ 110.618.550,42, que constava em dois dos quatro relatórios apreendidos, cujos valores de receitas e despesas encontravam-se transcritos nos outros dois relatórios ("RELATÓRIO DE RECEITAS E DESPESAS 2002 E 2003" e "RELATÓRIO DE RECEITAS E DESPESAS 2003 E 2004") também fornecidos na intimação. A empresa tentou justificar o valor através de planilhas onde os imóveis de empreendimentos próprios foram considerados pelo seu valor comercial em 31/12/2003, que diferem, segundo explicações dadas pelo contribuinte, do valor contábil, pois tratam-se de relatórios de desempenho gerencial confeccionados pela área comercial da empresa.

No item C de sua resposta, mesmo não tendo sido questionado a respeito, o contribuinte efetuou comparação entre a receita total contida nos relatórios e a receita escriturada em seus livros contábeis e fiscais e nas informações por ele prestadas à Secretaria da Receita Federal através de sua Declaração de Informação Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), do ano calendário de 2003, exercício de 2004 (fls. 136/195). Enquanto nos relatórios anexos ao termo de intimação (elaborados pelo próprio contribuinte) o total da receita realizada perfazia R\$ 21.332.433,09, através do balanço de 2003 e DIPJ a receita bruta era assim composta:

<i>RECEITA-BRUTA.....</i>	<i>R\$ 14.519.017,80</i>
<i>(-)VENDAS CANCELADAS.....</i>	<i>R\$ 653.319,58</i>
<i>OUTRAS RECEITAS NÃO OPERACIONAIS.....</i>	<i>R\$ 34.500,00</i>
<i>TOTAL.....</i>	<i>R\$ 13.900.198,22</i>

Verifica-se que há uma divergência de valores, que será abordada no item seguinte.

Quanto ao custo que o contribuinte alega relativo aos imóveis recebidos a título de permuta é importante salientar que estes valores foram lançados como custo diferido, conforme ficou claro na resposta ao Termo de Intimação 002/2005 (fls. 208/217), na qual foi demonstrada a sistemática de contabilização. Além disso, temos, no item D da resposta ao Termo de Intimação 005/2005 (fls. 252/264), a tentativa do contribuinte de demonstrar a composição da despesa contida no relatório gerencial.

[...]

Cabe destacar, com base nas informações prestadas pela empresa as seguintes fragilidades argumentativas:

a- A empresa informa que os relatórios, por terem sido realizados pela área comercial, e por não se basearem nos princípios contábeis geralmente aceitos, não servem para apuração de resultados. A fiscalização entende ser muito improvável que o administrador da empresa optasse por gerenciar a empresa com base em informações que não representassem a realidade dos fatos ao invés de preferir os dados gerados pelo departamento contábil;

b- O valor total não coincide com o valor total dos relatórios, sendo a diferença apurada denominada pela empresa como "não investigada";

c- Sendo os valores de permutas, como a própria empresa defende em diversos momentos ao longo da fiscalização, simples troca de ativos, como pode o administrador considerá-la "Receita REALIZADA"??

Essa terminologia, utilizada reiteradas vezes, apresenta-se como muito significativa. Receita Realizada, dentro dos mais amplos conceitos contábeis, nos remete invariavelmente a valores efetivamente recebidos ou disponibilizados.

Não guarda a menor relação de semelhança com valores diferidos, que representa o recebimento de imóveis como parte de pagamento. Impossível, portanto, aceitar que venham a tratar-se da mesma coisa.

Outra questão que enfraquece a linha de raciocínio adotada pela empresa abrange a adoção da sistemática contábil de registro dos imóveis recebidos como permuta pelo valor do custo orçado do empreendimento vendido. Como poderia o administrador exercer a contento seu papel caso se baseasse em números gerenciais que não representassem a realidade das operações?

Por fim, uma análise simplória mensal dos números em questão torna totalmente inaceitável uma argumentação que já carecia de base razoável.

Senão vejamos:

<i>Mês</i>	<i>Receita Realizada (Relatório Gerencial) A</i>	<i>Receita DIPJ B</i>	<i>Diferenças C</i>	<i>Permutas (DIMOB) D</i>
<i>jan</i>	<i>2.001.034,20</i>	<i>1.620.434,78</i>	<i>380.599,42</i>	<i>565.474,93</i>
<i>fev</i>	<i>1.400.039,00</i>	<i>790.909,10</i>	<i>609.129,90</i>	<i>310.141,63</i>
<i>mar</i>	<i>1.585.415,00</i>	<i>906.647,76</i>	<i>678.767,24</i>	<i>590.316,63</i>
<i>abr</i>	<i>1.636.132,92</i>	<i>1.086.188,38</i>	<i>549.944,54</i>	<i>942.921,60</i>
<i>mai</i>	<i>1.629.944,90</i>	<i>979.607,87</i>	<i>650.337,03</i>	<i>1.120.604,01</i>
<i>jun</i>	<i>2.029.314,73</i>	<i>1.087.357,55</i>	<i>941.957,18</i>	<i>835.045,62</i>
<i>jul</i>	<i>2.123.517,84</i>	<i>1.085.990,82</i>	<i>1.037.527,02</i>	<i>1.130.880,55</i>
<i>ago</i>	<i>1.629.121,64</i>	<i>1.113.115,05</i>	<i>516.006,59</i>	<i>397.821,46</i>
<i>set</i>	<i>1.536.031,73</i>	<i>1.188.430,33</i>	<i>347.601,40</i>	<i>609.599,27</i>
<i>out</i>	<i>2.216.199,31</i>	<i>1.612.216,84</i>	<i>603.982,47</i>	<i>631.817,79</i>
<i>nov</i>	<i>1.371.380,81</i>	<i>984.522,04</i>	<i>386.858,77</i>	<i>378.586,49</i>
<i>dez</i>	<i>2.174.301,01</i>	<i>1.486.596,58</i>	<i>687.704,43</i>	<i>223.007,18</i>
<i>total</i>	<i>21.332.433,09</i>	<i>13.942.017,10</i>	<i>7.390.415,99</i>	<i>7.736.217,16</i>

Vejamos, se a diferença total de receitas apuradas no ano, porventura pudesse ser explicada pela adição dos valores referentes às permutas, como explicar que as diferenças mensais não guardam qualquer relação com os totais mensais destas mesmas permutas, conforme o quadro acima??

Observa-se que as diferenças mensais entre os dois montantes (colunas C e D) atingem patamares de 308%, como é o caso de Dezembro/2003. Pode-se observar que tais montantes não chegam a coincidir em nenhuma ocasião.

Sendo assim, torna-se inadmissível que tal diferença apurada (R\$ 7.390.415,99) esteja de alguma forma contida no total de permutas do ano (R\$ 7.736.217,16). Tratam-se, indubitavelmente, de montantes com origens distintas.

8.2-CONCLUSÃO

Desta forma, considerando que:

1- A empresa registra em diversos relatórios gerenciais/financeiros uma receita significativamente maior daquelas informadas em sua DIPJ;

2- Existem fortes evidências de que as informações contidas em tais relatórios representam de forma fidedigna os fatos econômicos/financeiros vivenciados pela empresa no ano de 2003;

3- A parcela de recebimentos ocorrida mediante recebimento de imóveis (permuta) foi devidamente contabilizada no grupo de contas denominado RESULTADO DE EXERCÍCIOS FUTUROS, como RECEITA DIFERIDA, não cabendo desta forma utilizar-se do montante dessas operações (R\$ 7.531.114,55) para explicar a diferença apontada;

4- A empresa contabilizava os salários de seus funcionários por valores nitidamente inferiores aos efetivos, conforme relatório retido na mesa do sócio-administrador, num claro indício que essa mesma contabilidade não abrangia a totalidade da movimentação financeira da empresa (vide item 8.1.4);

5- A fiscalizada não apresentou esclarecimentos satisfatórios às significativas diferenças entre operações realizadas em relação a imóveis similares (mesmo empreendimento e mesma área), conforme descrito no item 6;

Conclui-se que parte da receita realizada, constante em diversos relatórios gerenciais, conforme discriminado a seguir, não foi devidamente contabilizada e tributada, constituindo desta forma receita omitida, nos termos da legislação tributária.

Nota-se que frágeis foram os argumentos adotados pela autoridade lançadora para desvincular o diferencial de receita realizada do valor dos imóveis recebidos em permuta. Além de centrar foco nas diferenças mensais encontradas, desmerecendo a semelhança do montante anual (R\$ 7.390.415,99 de receitas omitidas e R\$ 7.736.217,16 de permutas informadas em DIMOB), afirmou a fiscalização que a contribuinte não poderia classificá-los como receita realizada se, em diversos momentos ao longo da fiscalização, defendeu que ali haveria *simples troca de ativos*, e argumentou que receita realizada é conceito que remete *invariavelmente a valores efetivamente recebidos ou disponibilizados*.

Contudo, não se vê qualquer impedimento em a empresa classificar tal receita como diferida em sua contabilidade, e gerencialmente considerá-la como parcela do valor dos imóveis vendidos naquele período, para aferição das metas fixadas.

É certo que a empresa também pode ter gerenciado seus resultados a partir do efetivo valor da transação dos imóveis nos quais houve permuta envolvida, pois, como bem afirma a fiscalização, em regra os controles gerenciais baseiam-se em dados que representam *a realidade das operações*. Todavia, a possibilidade da hipótese anterior fragiliza a presunção extraída do conjunto de indícios reunidos pela fiscalização e evidencia que não há materialidade suficiente para manutenção da exigência.

Assim, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 11516.000378/2006-13
Acórdão n.º **1101-00.438**

S1-C1T1
Fl. 641

CÓPIA