



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

Processo n° 12897.000677/2009-26
Recurso n° 000.000 De Ofício
Acórdão n° **1202-000.744 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de abril de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ALCINPEX IMOBILIÁRIA LTDA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

Ementa: SUPRIMENTO DE CAIXA. ERRO NO ENQUADRAMENTO LEGAL. Inadequação da descrição dos fatos com as normas apontadas como infringidas. Erro de subsunção do fato concreto à hipótese prevista em lei acarreta na improcedência do lançamento.

OMISSÃO DE RECEITAS. COMPROVADA A ORIGEM DO DEPÓSITO. Quando comprovada a origem dos depósitos pela Recorrente deve ser afastada a configuração de omissão de receitas.

CSLL.PIS.COFINS.TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dado ao lançamento de IRPJ em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração (fls. 110/134) lavrado contra a Recorrida, consubstanciados em lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de juros e multa de ofício de 75% referentes a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2004 e 2005.

No Termo de Constatação Fiscal (fls. 107/109), a autoridade fiscal relacionou as infrações apuradas, quais sejam: (i) omissão de receitas, caracterizada por suposto suprimento de numerário, que não teve comprovada a origem e/ou a efetividade da entrega; e (ii) omissão de receitas, caracterizada pela suposta alienação de imóveis no curso dos anos-calendário de 2004 e 2005, sem o devido oferecimento à tributação da receita auferida.

Ciente dos Autos de Infração, a Recorrente apresentou a devida Impugnação (fls.338/340), pautada nos seguintes fundamentos:

- Em relação à primeira infração, alega que os créditos bancários foram devidamente escriturados, conforme Livro Razão acostado aos autos;

- Quanto à segunda infração, assevera que a legislação fiscal lhe permite oferecer à tributação apenas os valores efetivamente percebidos quando da alienação de imóveis, fato que teria sido desconsiderado pela autoridade fiscal quando da lavratura dos autos de infração.

Os autos foram encaminhados à Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro, que decidiu pela procedência da Impugnação, nos termos da ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2004; 2005

Ementa: SUPRIMENTO DE CAIXA. ERRO DE SUBSUNÇÃO.

Cancela-se o lançamento quando há erro de subsunção do fato concreto à hipótese prevista na lei.

OMISSÃO DE RECEITAS. ENCARGO DA PROVA.

Deve-se cancelar o lançamento quando há um alto grau de incerteza sobre os fatos constitutivos da obrigação tributária.

CSLL.PIS.COFINS.TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se à exigência reflexa o mesmo tratamento dado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado”

Em razão da exoneração do crédito tributário, decorrente da decisão supracitada, recorreu a DRJ/RJ, via Recurso de Ofício, nos moldes da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Oportunamente, os autos foram enviados a este Colegiado. Tendo sido designado relator do caso, requisitei a inclusão em pauta para julgamento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator

A decisão de primeira instância foi totalmente favorável ao contribuinte, conforme Acórdão nº 12-31.130 da Primeira Turma da DRJ/RJ de fls. 994/1003, que exonerou o crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração.

Assim, com vistas à exoneração do crédito tributário, recorreu a DRJ/RJ, via Recurso de Ofício, que recebo nos moldes da Portaria MF nº 3/2008 e do artigo 2º do Regimento interno do CARF, abaixo transcritos:

“Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo”.

“Art.2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I- Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);”

I - OMISSÃO DE RECEITAS – ERRO NO ENQUADRAMENTO

LEGAL

A primeira alegação de infração relacionada no Auto de Infração diz respeito a uma suposta omissão de receitas caracterizada por suprimento de numerário, que não teve comprovada a origem e/ou a efetividade da entrega. Referida alegação teve como base legal os artigos 282 e 288 do Regulamento de Imposto de Renda (RIR/99).

Todavia, como bem esclarecido pela decisão recorrida, houve um erro por parte da autoridade fiscal no momento do enquadramento legal da suposta infração, na medida em que foram utilizados como base legal dispositivos que dispõem sobre infrações totalmente diferentes das citadas no Termo de Constatação Fiscal (fls. 107/109).

Referido termo relata que *“o procedimento Fiscal se refere (...) à movimentação Financeira incompatível com a receita declarada, no período de 01/01/2004 a 31/12/2005(...) Com a finalidade de solicitar que fosse justificada a origem dos créditos no*

decorrer do ano de 2004 e 2005, na conta corrente 000.475-3, agência 13800, do Banco Safra S.A, de titularidade do contribuinte, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 2 (...)”.

Ora, de acordo com o relatado no próprio Termo de Constatação Fiscal, resta claro que a autoridade fiscal não utilizou a base legal correta no momento do enquadramento da infração, visto que o artigo utilizado, qual seja, o artigo 282 do RIR/99, dispõe que, provada a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com fulcro no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas. Ou seja, trata de infração totalmente diferente da relatada. Vejamos:

“Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a autoridade tributária poderá arbitrará-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas. (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, art. 1º, inciso II).”

Porém, no Termo de Constatação Fiscal não há nenhuma menção acerca de suprimimento de caixa, muito menos comprovação de que os sócios ou administradores da empresa fiscalizada tenham efetuado tais suprimimentos.

E ainda, a fim de demonstrar tamanho equívoco, a intimação da Recorrida para justificar a origem dos créditos bancários (relativo aos anos calendário de 2004 e 2005, na conta corrente da Recorrida no Banco Safra S/A) demonstra que a infração nada tem a ver com suprimimento de caixa, mas *talvez* com depósitos bancários não comprovados, inserto no artigo 287 do RIR/99, com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Vejamos:

“Art. 287. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).”

Portanto, os fatos narrados pela fiscalização jamais poderiam levar à autuação com base no artigo 282 do RIR/99, como realizado, mas talvez com fundamento no artigo transcrito acima.

Vale ressaltar que nesse caso o erro no enquadramento legal, conforme entendido pelo julgador de primeira instância, não se trata de uma simples omissão de norma legal, mas sim uma subsunção do fato à norma, o que acarreta a improcedência do lançamento.

Este também é o entendimento deste E. Conselho. Vejamos

“(…)3- ERRO DE ENQUADRAMENTO LEGAL - CSSL - Uma vez detectada a inadequação com a descrição de fatos geradores e as normas regulamentares apontadas como infringidas, se

conclui o erro de direito que fulmina de invalidade o lançamento em foco. Recurso de Ofício Negado.” (Primeiro Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10194646 do Processo 153740016640099, Data: 11/08/2004) (não grifado no original)

“PIS - RECURSO EX-OFFICIO - Reconhecida a improcedência do lançamento, mediante exame das provas contidas nos autos, que confirmam o erro no enquadramento legal da exigência fiscal. Recurso de ofício negado.” (Segundo Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 20212506 do Processo 153740006399909, Data: 18/10/2000).

Assim, o lançamento efetuado pela autoridade fiscal é totalmente improcedente.

Ademais, ainda que a autoridade tivesse utilizado a base legal correta para o enquadramento da infração – o que não ocorreu --, indicando o artigo 42 da Lei nº 9430/96, abaixo transcrito, o lançamento de ofício também não poderia proceder, pelos motivos que passo a expor:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.”

A Recorrente deixou à disposição da fiscalização seus livros contábeis e atendeu às intimações que recebeu, tendo juntado aos autos cópia do seu livro razão (fls. 556/654) e extrato bancário, que demonstram a origem das operações de créditos realizadas em sua conta bancária. Como exemplo, vejamos os quatro primeiros depósitos listados no Termo de Intimação Fiscal nº 02 (fls. 100/105), quais sejam:

Data	Descrição	Número Documento	Valor
05/01/2004	DP CH PCA INT	6850000	R\$ 18.268,05
12/01/2004	TRANSF.P/CONTA	004826	R\$ 6.000,00
29/01/2004	DOC E COMPENSAD	053077	R\$ 4.999,00
29/01/2004	DOC E COMPENSAD	355164	R\$ 2.060,00

Referidos valores foram devidamente escriturados às fls. 01 e 02 do Livro Razão apresentado pela Recorrida (fls. 556 e 557). Estes valores foram selecionados a título de exemplo mas servem para demonstrar que não há que se falar em créditos bancários não comprovados, visto que a Recorrida apresentou seu Livro Razão, que é um instrumento hábil para demonstrar que a origem dos recursos listados está devidamente escriturada.

A jurisprudência deste E. Conselho é vasta no sentido de que, comprovada a origem dos recursos em conta bancária, deve ser afastada a presunção de omissão de receitas.

Vejamos:

“OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. Comprovada a origem dos depósitos bancários dá-se provimento ao recurso. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Aplica-se o decidido em relação ao IRPJ, às contribuições decorrentes de tributação reflexa, em razão da estreita relação de causa e efeito.” (Primeiro Conselho de Contribuintes. 7ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10709256 do Processo 19647004239200332, Data: 06/12/2007). (não grifado no original)

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2003 Ementa: IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM DOS DEPÓSITOS COMPROVADA. - Comprovada a origem dos valores depositados na conta do autuado, descabe o lançamento com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Recurso Voluntário Provido.” (Primeiro Conselho de Contribuintes. 4ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10422040 do Processo 10820002057200485, Data: 09/11/2006). (não grifado no original)

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2001, 2002, 2003 (...) DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ORIGEM DOS RECURSOS - COMPROVAÇÃO - Compete ao contribuinte comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que a operação que deu origem aos depósitos bancários lançados derivam de operações justificáveis. Assim, comprovada a origem dos recursos que transitaram na conta corrente, é de se afastar a presunção de omissão de rendimentos e por via de conseqüência a sua tributação. (...) Recurso voluntário parcialmente provido.” (Primeiro Conselho de Contribuintes. 6ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10616726 do Processo 13656000811200561, Data: 23/01/2008). (não grifado no original)

“OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITO BANCÁRIO NÃO CONTABILIZADO. Tendo sido comprovada a origem do depósito bancário, não existindo pressupostos que levem à presunção a que se refere o art. 42 da Lei nº 9.430/96, nega-se provimento ao recurso de ofício. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. Aplica-se às exigências reflexas, o mesmo tratamento dispensado ao lançamento da exigência principal, em razão de sua íntima relação de causa e efeito.” (Primeiro Conselho de Contribuintes. 7ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10708470 do Processo 10380011006200471, Data: 23/02/2006). (não grifado no original)

Portanto, tendo sido apresentada documentação hábil que possibilitou a comprovação da origem dos recursos presentes na conta bancária da Recorrida, concordo com a decisão da DRJ/RJ no sentido de votar pela improcedência da autuação.

II - OMISSÃO DE RECEITAS – ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS

Outra infração apontada pelo Auto de Infração em questão refere-se a supostas omissões de receitas oriundas de alienações de imóveis realizadas pela Recorrida nos anos-calendário de 2004 e 2005.

Neste aspecto, a autoridade apresentou, como único elemento de prova, um Dossiê Integrado, o qual informaria as alienações de imóveis feitas pela Recorrida, de acordo com as Declarações sobre Operações Imobiliárias (DOI).

Porém, esta prova não é suficiente para se caracterizar omissão de receitas, visto que seria necessário analisar conjuntamente as escrituras de venda de unidades imobiliárias, ou os comprovantes do resultado da operação de alienação. Isso porque, muitas das operações de alienação de unidade imobiliárias informadas nas DOI continham cláusulas que permitiam o pagamento parcelado e outras tratavam apenas de permutas de unidades mobiliárias.

Considerando estes fatos, a fiscalização deveria ter observado o artigo 413 do RIR/99, o qual dispõe que na venda a prazo, ou em prestações, com pagamento após o término do ano-calendário da venda, o lucro bruto poderá, para efeito de determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada período de apuração proporcionalmente à receita da venda recebida. Vejamos:

“Art. 413. Na venda a prazo, ou em prestações, com pagamento após o término do ano-calendário da venda, o lucro bruto poderá, para efeito de determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada período de apuração proporcionalmente à receita da venda recebida, observadas as seguintes normas:

I - o lucro bruto será registrado em conta específica de resultados de exercícios futuros, para a qual serão transferidos a receita de venda e o custo do imóvel, inclusive o orçado (art. 412), se for o caso;

II - por ocasião da venda será determinada a relação entre o lucro bruto e a receita bruta de venda e, em cada período de apuração, será transferida para as contas de resultado parte do lucro bruto proporcional à receita recebida no mesmo período;

III - a atualização monetária do orçamento e a diferença posteriormente apurada, entre custo orçado e efetivo, deverão ser transferidas para a conta específica de resultados de exercícios futuros, com o conseqüente reajustamento da relação entre o lucro bruto e a receita bruta de venda, de que trata o inciso II, levando-se à conta de resultados a diferença de custo correspondente à parte do preço de venda já recebido;

IV - se o custo efetivo foi inferior, em mais de quinze por cento, ao custo orçado, aplicar-se-á o disposto no § 2º do art. 412.

§ 1º Se a venda for contratada com juros, estes deverão ser apropriados nos resultados dos períodos de apuração a que competirem.

§ 2º A pessoa jurídica poderá registrar como variação monetária passiva as atualizações monetárias do custo contratado e do custo orçado, desde que o critério seja aplicado uniformemente.”

É certo que o fiscal desconsiderou a existência da norma acima transcrita e lançou os valores sob o entendimento de que a Recorrida deveria ter tributado os valores que ainda nem teria recebido, ou seja, no ano da assinatura das promessas de compra e venda pautada no regime de competência, sendo que nesses casos utiliza-se o regime de caixa.

Este E. Conselho já se posicionou no sentido de que a mera formalização de promessa de compra e venda não é suficiente para se tributar integralmente o valor da venda na data da assinatura do contrato. Vejamos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA. EXERCÍCIO: 2001 LUCRO PRESUMIDO - INCORPORAÇÃO - Regime de Caixa. A mera formalização do contrato de compra e venda e mútuo para construção não pressupõe, por si só, que os valores relativos às unidades imobiliárias tenham sido recebidos na data da assinatura do contrato, mormente quando existe cláusula indicando o recebimento dos valores na medida da construção das unidades (...)” (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. 1ª Seção de Julgamento. 3ª Câmara. 2ª Turma Ordinária, Acórdão nº 130200045 do Processo 19515001961200582, Data: 27/08/2009) (não grifado no original)

Quanto às permutas de terrenos por unidades imobiliárias a serem construídas, realizadas pela Recorrida, essas operações não são tributáveis, nos termos do item 2.1.1 da Instrução Normativa nº 107/88, *in verbis*:

“2.1.1 No caso de permuta sem pagamento de torna, as permutantes não terão resultado a apurar, uma vez que cada pessoa jurídica atribuirá ao bem que receber o mesmo valor contábil do bem baixado em sua escrituração”.

Ademais, a Recorrida comprovou através do seu Livro Razão e extratos bancários que todas as receitas auferidas pela mesma decorrentes da venda de imóveis nos anos de 2004 e 2005 foram escrituradas e oferecidas à tributação, assim como que foi aberta conta específica de “resultado de exercícios futuros”, conforme estabelece o inciso I, do artigo 413 do RIR/99, para que fossem tributados os ingressos na medida em que fossem recebidos.

Dessa forma, diante de todo o acima exposto, não há que se falar em omissão de receitas oriundas de alienação de bens imóveis pela Recorrida, como bem concluiu a DRJ/RJ.

Portanto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo a decisão proferida pela DRJ/RJ.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Processo nº 12897.000677/2009-26
Acórdão n.º **1202-000.744**

S1-C2T2
Fl. 1.281

Geraldo Valentim Neto

CÓPIA