



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 15374.003450/00-66
Recurso nº. : 143.262 - *EX OFFICIO*
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 1997
Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Interessado : MARCELLINO MARTINS PARTICIPAÇÕES S.A.
Sessão de : 12 DE SETEMBRO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.460

PAF – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO LANÇAMENTO - Na atividade de lançamento a forma correta para preservação do crédito tributário obriga o autuante, ao tempo em preserva os interesses da fazenda pública, também proteger o direito do sujeito passivo, obrigação a qual se submete como agente público no exercício do Poder de Polícia. Deixar de considerar os valores pagos sobre uma mesma base de cálculo, mesmo em momento posterior ao nascimento do fato imponível, implicaria em tributar duas vezes um mesmo fato jurídico, significando exigir tributo como penalidade, sem previsão legal.

IRPJ - REEXAME NECESSÁRIO -RECURSO DE OFÍCIO - O ato administrativo será revisto de ofício se o motivo nele inscrito não existiu. Súmula 473 do STF.

IRPJ - REVISÃO DE LANÇAMENTO - As condições para revisão do lançamento estão contidas no artigo 149 do CTN.

IRPJ - "RES SPERATA". RECONHECIMENTO DA RECEITA - Conforme Instrução da CVM, os valores referentes à comercialização de pontos de negócios em shoppings (*res sperata*) são considerados rendimentos do investimento, devendo ser reconhecidos, como receita do empreendedor, ao longo dos períodos dos respectivos contratos iniciais de locação.

IRPJ - BENS ATIVÁVEIS - Indevido o lançamento que se limita à glosa da despesa contabilizada, sem considerar a repercussão tributária do custo deduzido antecipadamente, pela inobservância do período-base de competência.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - As decisões relativas aos lançamentos decorrentes devem seguir o decidido no principal.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em BRASÍLIA/DF.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 15374.003450/00-66

Acórdão nº. : 108-08.460

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


DORIVAL PADOAN
PRESIDENTE


IVETE MALAKIÁS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 24 OUT 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO. Ausente, momentaneamente, a Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 15374.003450/00-66

Acórdão nº. : 108-08.460

Recurso nº. : 143.262

Recorrente : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

R E L A T Ó R I O

MARCELLINO MARTINS PARTICIPAÇÕES S.A., pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, teve contra si constituído o crédito tributário de fls. 382/384, para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no ano calendário de 1996, no valor de R\$ 3.526.471,31;CSLL, fls.385/389, R\$1.314.544,59; PIS, fls. 390/393,R\$ 124.435,97; COFINS, fls.394/397,R\$ 382.879,96, no total de crédito constituído, até o lançamento, de R\$ 5.348.331,83, com enquadramento legal nos respectivos termos.

Termo de Constatação Fiscal de fls. 376/381, argüiu os seguintes fatos: a) omissão de receitas operacionais, por deferimento das receitas referente aos contratos de cessão de direitos firmados com futuros locadores de lojas em fase de construção, do Shopping Center Iguaçu, empreendimento do qual detinha 70%. Inaugurado em novembro de 1996, o valor foi submetido à tributação a partir do mês de entrada em funcionamento do *shopping*, sendo rateada pelo prazo de vigência dos contratos de locação.

b) custo de despesas não comprovadas – por ajustes contábeis realizados na conta 'clientes', que apresentava saldo a maior;

c) bem de natureza permanente deduzido como custo ou despesa - Custo de aquisição de bens lançados como despesas administrativas e despesas de vendas, que, por sua natureza e valor, deveriam ser imobilizados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 15374.003450/00-66

Acórdão nº. : 108-08.460

Impugnação apresentada às fls. 406/434 (IRPJ), 508/514 (PIS), 533/539 (Cofins) e 559/566 (CSLL), em breve síntese, informou a inocorrência do ilícito tipificado no artigo 546 do RIR/1994. A receita (*res sperata*) fora contabilizada e declarada a cada ano, a partir da inauguração do empreendimento do ITS (Iguacu Top Shopping), conforme provara às fls. 490/494.

Admitido o engano, quanto à forma do tratamento contábil e fiscal da *res sperata*, e assim desesse ter oferecido à tributação toda a receita no ano de inauguração, ao invés de deferi-la, a capitulação se daria no artigo 219 do RIR/1994. O lançamento se faria pelo valor líquido, por inexatidão quanto ao período-base de escrituração da receita. Não haveria na legislação de regência dispositivo que determinasse a adição ao lucro líquido do período os resultados de exercícios futuros. Tributável seriam as receitas de bens e serviços imateriais, quando realizadas, não sendo este o caso da '*res sperata*', *em que pesem* as discussões acerca de sua natureza jurídica, as quais não afetam a procedência de seu diferimento contábil e fiscal.

Nesta linha transcreveu vasta doutrina e o parágrafo 6º do artigo 3º da Instrução CVM nº. 206, de 1994, que considera essa receita como valor recebido antecipadamente, e que se realiza ao longo do contrato inicial de locação, não prosperando a tese da fiscalização de que haveria realização integral no momento da inauguração do *shopping*.

No item referente às despesas indevidutíveis informou que não as considerou litigiosas, recolhendo o valor do crédito correspondente (fls. 495/496).

No tocante às despesas, ditas desnecessárias pelo autuante, reclamou da impropriedade da designação, além de discordar do modo de formalização do lançamento. Ao antecipar dedução de despesas depreciáveis ou amortizáveis ao longo do tempo, estas não poderiam ser adicionadas integralmente



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 15374.003450/00-66

Acórdão nº. : 108-08.460

na determinação do lucro real, sem considerar os valores que seriam dedutíveis no próprio período, em razão da taxa anual de depreciação ou amortização. Aqui, mais uma vez, argüiu a figura da postergação, cabendo as disposições do art. 219, § 1º, do RIR/94 e Pareceres Normativos 57/79 e 2/96, motivo que implicaria na revisão do lançamento. Ademais, dentre os valores glosados, R\$ 21.097,00, conforme documentos anexos, diriam respeito à aquisição de materiais de consumo, que representaram despesa operacional, dedutível no próprio período.

Reclamou da taxa SELIC e estendeu os argumentos aos lançamentos reflexos.

Decisão da autoridade de 1º grau, fls. 589/594, julga parcialmente procedente o lançamento e, segundo o limite de alçada, recorreu de ofício.

O cerne da questão estaria no reconhecimento das receitas havidas a partir dos pagamentos realizados, antecipadamente, ao empreendedor, na fase de implantação do investimento, denominada *res sperata*, independente dos aspectos polêmicos que envolvem a natureza jurídica do negócio pactuado.

A questão fora aclarada pela Comissão de Valores Mobiliários, através da Instrução CVM nº. 206, de 14 de janeiro de 1994, baixada em decorrência da Lei nº. 8.668, de 25 de junho de 1993.

O seu art. 3º, § 6º, disciplinou que "os valores referentes à comercialização de pontos de negócios em *shoppings* e similares (*res sperata*) são definidos como rendimentos do investimento, em complemento ao aluguel do período inicial, em função de um prazo normal de maturação do negócio como um todo e do empreendimento específico do locatário, daí porque deverão ser reconhecidos como receita ao longo dos períodos dos respectivos contratos iniciais de locação". Afastou a exigência.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 15374.003450/00-66

Acórdão nº. : 108-08.460

Declarou não litigioso o item referente às despesas indevidutíveis, aceitou a tese de postergação para as despesas ditas desnecessárias, justificou a aplicação da taxa SELIC. Por decorrência estendeu a decisão do principal aos reflexos. Recorreu de ofício.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 15374.003450/00-66
Acórdão nº. : 108-08.460

V O T O

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Trata-se de recurso de ofício interposto pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Brasília/DF, do Acórdão nº 10.513, de 06/08/2004, acostada aos autos às fls. 589/594, que submete a reexame necessário a exoneração do crédito tributário, oriundo do lançamento de imposto de renda pessoa jurídica e reflexos (fls.382/397), com total de crédito tributário constituído de R\$ 5.438.331,83, no ano calendário de 1996.

O lançamento teve como causa de lançar supostas omissões de receitas operacionais (res sperata) e despesas ativáveis tratadas como custo em um único exercício.

A exoneração tributária decretada pela autoridade julgadora de primeira instância, ora recorrente, implicou no cancelamento dos tributos e multas discriminados no relatório de fls. 597, somatório que supera o limite de alçada fixado pela Portaria MF 375 de dezembro de 2001.

Assim, presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento da remessa oficial para ratificar a exoneração procedida pela autoridade recorrente, respaldada na correta aplicação da legislação tributária da matéria.

hj
3



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 15374.003450/00-66

Acórdão nº. : 108-08.460

Bem destacou a decisão recorrida a controvérsia quanto à matéria de fato, referente a suposta omissão de receita, a "res sperata", e o momento de sua exigência como fato gerador dos tributos incidentes sobre a renda, quando assim lembrou que a definição da controvérsia estaria no momento onde deveria ser reconhecida a receita tributável do negócio jurídico celebrado.

A solução se retira da Instrução Normativa expedida pela Comissão de Valores Mobiliários n. 206, de 14/01/1994, baixada para operacionalizar a Lei 8668, de 25/06/1993, onde o artigo 3º, parágrafo 6º, assim versou:

"**Art. 3º** - No balanço patrimonial, os ativos e passivos serão avaliados segundo os seguintes critérios:

(...)

Parágrafo 6º - Os valores referentes à comercialização de pontos de negócios em "shoppings" e similares ("res sperata") deverão ser reconhecidos como receita ao longo dos períodos dos respectivos contratos iniciais de locação, não sendo admitida a sua contabilização como ativo de qualquer natureza antes do período do seu registro em receita."

E pela normativa é possível verificar que o procedimento do sujeito passivo foi em consonância com o princípio da estrita legalidade.

Quanto à antecipação das despesas, ditas desnecessárias na autuação, verifico a lógica das razões de impugnação quando reclamam que o procedimento deveria ter seguido às disposições do art. 219, § 1º., do RIR/94 e dos Pareceres Normativos 57/79 e 2/96. Houve postergação no pagamento do imposto devido no período. O lançamento glosando as despesas, sem observar a repercussão nos períodos seguintes, restou improcedente.

Assim, entendo presentes os requisitos de admissibilidade para que se proceda à correção solicitada, nos termos do artigo 149 do Código



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 15374.003450/00-66

Acórdão nº. : 108-08.460

Tributário Nacional, pois o erro de fato é passível de correção nesta instância, no dizer de *Aliomar Beleiro (Direito Tributário Brasileiro – RJ 1999, Forense - p.810)*:

"A doutrina e a jurisprudência têm estabelecido distinção entre erro de fato e erro de direito. O erro de fato é passível de modificação espontânea pela administração, mas não o erro de direito. Ou seja: o lançamento se torna imutável para a autoridade exceto por erro de fato. Juristas como Rubens Gomes de Souza (Estudos de Direito Tributário, SP – Saraiva ,1950, p.229) e Gilberto Ulhoa Canto (Temas de Direito Tributário, RJ, Alba, 1964, Vol. I pp. 176 e seguintes) defendem essa tese, que acabou vitoriosa nos Tribunais Superiores.

Segundo essa corrente (dominante) erro de fato resulta de inexatidão ou incorreção dos dados fáticos, situações, atos ou negócios que dão origem a obrigação. Erro de direito é concernente à incorreção de critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato."

Por isto nenhum reparo resta a ser feito nas exonerações procedidas pela julgador de 1º. grau.

São esses os motivos que me convenceram a Negar provimento ao recurso de Ofício.

Sala das Sessões - DF, 12 de setembro de 2005.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

MÁRIO HENRIQUE DE OLIVEIRA