



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

Processo nº 16024.000234/2010-07
Recurso nº
Resolução nº **1803-000.053 – 3ª Turma Especial**
Data 14 de março de 2012.
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente CONSTRUTORA MAZON ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Sérgio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Selene Ferreira de Moraes.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pela empresa supra, segundo consta da descrição dos fatos, foi apurada, no 4º trimestre do ano-calendário de 2005, no 2º e 4º trimestres do ano-calendário de 2006 e 1º e 3º trimestres de 2007, omissão de receitas da atividade.

(...)

Consta no Relatório Fiscal de fls. 279 a 283 que o procedimento fiscal teve início com verificações relativas aos anos-calendário de 2006 e 2007, sendo ampliado, posteriormente, para os meses de agosto a dezembro de 2005.

Registrou o autuante que a contribuinte optou nesses anos-calendário pela apuração com base no lucro presumido, tendo tributado receitas pelo regime de competência.

Informou que, sendo intimada (fls. 253 a 255), a contribuinte apresentou justificativas (fls. 256 a 258) e documentos que comprovam que diversas vendas se deram em período posterior ao fiscalizado e argumentou que deixou de apresentar outros em virtude da subtração materializada por meio do Boletim de Ocorrência de fls. 231/232. Sendo novamente intimada (fls. 259 a 261) a interessada apresentou a tabela de fl. 265, na qual foram consignados valores sempre abaixo daqueles apurados pela fiscalização, sendo apresentados apenas alguns aditivos de contratos com redução do valor inicialmente acordado

Acrescentou o autuante que, nessa tabela, a data da venda/aditivo é quase sempre posterior às datas dos instrumentos de contratos de venda e compra (fls. 42 a 212), além do fato de que, no livro razão (fls. 233 a 251), consta a data da transação imobiliária coincidente com os contratos originais e com as informações constantes na Dimob.

Da análise dos documentos apresentados, das DIPJ, DCTF, bem assim dos registros contábeis constantes do livro razão, constatou-se omissão de receitas, conforme planilha de fl. 277, lavrando-se as autos de infração do IRPJ, PIS, Cofins e CSLL, com aplicação da multa de 150%.

Sendo notificada da autuação, a contribuinte ingressou com a impugnação de fls. 328 a 339, subscrita por Valéria Cruz (fls. 215, 220 a 226), alegando:

- É empresa que explora atividade de construção civil, executando edificação e comercialização de unidades por meio de instrumento particular de venda e compra com pagamento a prazo e em prestações mensais que, no período objeto de fiscalização, foi devidamente escriturado contabilmente com a descrição dos valores a receber e a quantidade de parcelas constante dos referidos contratos. Assim, os valores comerciais constantes nos contratos de venda e compra, que foram utilizados pela fiscalização para confrontar com o valor contabilizado, não correspondem aos valores efetivamente recebidos pela empresa;*
- O Regulamento do Imposto de Renda permite que as empresas que exploram atividade de construção civil, na operação de venda e compra de imóvel, loteamento, incorporação e construção de imóveis, efetuem o registro de suas operações por meio de um regime tributário misto, ou seja, regime de caixa e competência. Isso porque, como o recebimento dos valores objeto do negócio jurídico ocorre a longo*

prazo, não seria justo e viável a tributação integral no momento da venda, mas sim no momento da entrada no caixa;

- *Quando da contabilização das receitas recebidas utilizou-se da escrituração dos valores efetivamente recebidos, que constavam do contrato particular.*

Conforme planilha anexa os valores recebidos pela venda de cada unidade foram devidamente escriturados na conta contábil "Receita Unidade Mobiliária", sendo que alguns dos valores descritos como omissos estão contabilizados na conta "Receita de Exercícios Futuros". Essa conta consta do Balanço Patrimonial entre o Passivo Exigível e o Patrimônio Líquido justamente para abrigar as receitas já recebidas e ainda as que efetivamente devem ser reconhecidas em resultados de anos futuros;

- *De acordo com a planilha de fls. 332/333 a diferença apurada pelo Fisco é superior à receita bruta supostamente não contabilizada. Os valores das divergências apuradas por meio do confronto entre os contratos de venda e compra e a receita declarada decorreu da negociação verbal das partes e que não foram feitos por meio de instrumento particular, constando em aditivos aos contratos. Não houve sonegação, fraude ou conluio quando do não registro dos valores, posto que referidas importâncias efetivamente não foram recebidas pela empresa;*

- *A norma punitiva a ser aplicada ao caso é a vigente ao tempo da fixação da penalidade, em consentâneo ao art. 5º, XL da Constituição Federal (CF);*

- *Não houve intuito de sonegar ou fraudar o Fisco, bem assim não houve ajuste doloso com os contratantes das unidades imobiliárias, não podendo prosperar a manutenção da multa de 150%;*

- *A multa aplicada tem efeito confiscatório, devendo ser revogada ou, caso seja mantida, ser reduzida a patamar razoável aceito pelo STF e Carf;*

- *Requer o reconhecimento dos valores escriturados como receita referente aos períodos de apuração posteriores aos contratos de compra e venda, em virtude desses corresponderem ao montante efetivamente recebido, relativamente à venda das unidades imobiliárias, em consonância com o art. 227 do RIR, de 1999;*

- *Solicitou que seja reconhecido que os valores constantes dos contratos de venda e compra a prazo não escriturados correspondem à base de cálculo de R\$ 588.386,44 e não àquela apurada pela autoridade fiscal, tendo em vista a inexistência de comprovação de que os valores inseridos nos contratos foram efetivamente recebidos pela empresa, conforme demonstram alguns Termos Aditivos de Contrato firmados com algumas partes e ainda a escrituração contábil;*

- *Caso entendam de modo diverso, requereu seja abatido do montante apurado no auto de infração os valores recolhidos a maior pela impugnante, referente à contabilização das unidades de propriedade de*

Nelson Furlan Júnior, Theodoro Francisco Mazon e Wilson Roberto Pontual;”

A Delegacia de Julgamento considerou o lançamento procedente, com base nos seguintes fundamentos:

- a) A contribuinte optou pela apuração do lucro presumido e adotou o regime de competência e, na fase impugnatória, afirma que reconheceu a receita de venda dos imóveis pelo regime de caixa.
- b) A contribuinte, apesar de alegar, não comprova que adotou os procedimentos previstos na IN SRF nº 104/1998. Apenas apresenta a relação de supostos recebimentos de fls. 340 a 346, que não tem força probatória. Não foram apresentadas provas hábeis e idôneas do efetivo recebimento em parcelas das vendas tributadas, tampouco da sua escrituração nos moldes determinados na legislação.
- c) Não foi anexada ao processo qualquer prova de que houve o alegado recolhimento a maior referente à venda das unidades imobiliárias para Nelson Furlan Júnior, Theodoro Francisco Mazon e Wilson Roberto Pontual, razão pela qual não se pode fazer qualquer abatimento do montante apurado relativo a essas vendas.
- d) Ficou comprovado que a contribuinte, reiteradamente durante três anos-calendário, omitiu receitas declarando a venda de imóveis por valores inferiores ao real, caracterizando a tentativa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Ficou constatada a intenção de fraudar o Fisco, configurando, em tese, crime contra a ordem tributária.
- e) A respeito da alegação de que a multa é confiscatória, cabe esclarecer que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, sendo essa competência atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela Constituição Federal (CF), art. 102.

Contra a decisão, interpôs a contribuinte o presente Recurso Voluntário, em que tece as seguintes considerações:

- a) Exercendo a recorrente as atividades descritas nos artigos 227 do Decreto nº 3000/09 e artigo 30 da Lei nº 8.981/95, está autorizada a apurar sua receita de acordo com o efetivo recebimento, devendo para tanto descrever contabilmente os valores recebidos em conta específicas com a indicação dos compradores e a unidade imobiliária a que se refere o recebimento.
- b) A Resolução n. 1.266/09 do Conselho Federal de Contabilidade, que aprovou a ITG 02 - Contrato de Construção do Setor Imobiliário, aplicável à contabilização das receitas e dos correspondentes custos das entidades que realizam a incorporação e/ou a construção de imóveis estabelece que os critérios de reconhecimento de receita devem observar as condições descritas no item 14 da NBC TG 30 – Receitas.
- c) Quando da contabilização das receitas recebidas a recorrente utilizou-se da escrituração dos valores efetivamente recebidos, os quais, constavam no contrato particular que

seriam pagos de modo parcelado, sendo esta a receita bruta contabilizada pela empresa recorrente.

- d) Conforme planilha abaixo os valores recebidos pela venda de cada unidade imobiliária foram devidamente escriturados na conta contábil "Receita Unidade Mobiliária", correspondendo aos valores efetivamente recebidos pela recorrente, os quais de acordo com a documentação anexa [livro caixa, livro razão e livro diário] foram recebidos durante os exercícios de 2005 a 2010.
- e) Como se observa em várias operações, não houve o recebimento do valor descrito em contrato, observando que tratativas outras foram realizadas após a celebração do contrato que trouxeram a redução dos valores inicialmente contratados, porém tais documentos foram objeto de crime de furto, conforme descrito na impugnação apresentada às fls. 264/275.
- f) A interpretação do fisco federal em se basear e aceitar como tributável o valor descrito no contrato de compra e venda não traz a correta apuração dos fatos, visto que após a celebração dos contratos novas tratativas vieram a ser realizadas o que refletiu em valores diferenciados que a recorrente efetivamente recebeu mostrando-se diferente do apurado pela ilustre autoridade fiscal.
- g) A recorrente reconhece que sem o instrumento contratual que comprove a pactuação de novos valores contratuais não há meios de se reconhecer que os valores recebidos não seriam os descritos em contrato.
- h) Requer a Recorrente seja afastado o levantamento fiscal sustentado somente nos contratos de compra e venda apresentados para que seja reconhecida por essa Colenda Câmara que o correto é a verificação da transação imobiliária através dos valores escriturados como receita referente aos períodos de apuração posteriores aos contratos de compra e venda, o que demonstra-se plenamente possível por meio da documentação contábil anexa.
- i) Toda a contabilidade da Recorrente representa os valores que demonstram a realidade da base de cálculo para apuração dos impostos em questão, visto que o regime de tributação adotado é do lucro presumido, apurando os valores em conta contábil específica.
- j) Requer seja abatido do montante apurado no auto de infração ora guerreado, os valores recolhidos a maior pela Recorrente referente à venda dos apartamentos de propriedade de Nelson Furlan Júnior e Theodoro Francisco Mazon.
- k) Quanto à divergência entre os valores constante dos contratos e os valores contabilizados reforça-se que esta decorre da impossibilidade de provar quanto a existência de aditivos contratuais celebrados entre as partes os quais reduziram os valores acordados, em alguns casos.
- l) Requer a Recorrente a revogação da multa punitiva, em observância à Súmula CARF nº14 ou sua redução a patamares razoáveis ou, em outras palavras, em níveis de porcentagem aceitas pelo STF a fim de não configurar caráter confiscatório.

É o relatório.

Voto

Conselheira Selene Ferreira de Moraes

A contribuinte foi cientificada pelo edital 37/2011, afixado em 19/05/2011 (fls. 365). O sócio Francisco Carlos Mazon foi cientificado em 24/05/2011 (AR de fls. 366). O recurso foi protocolado em 22/06/2011, logo, é tempestivo e deve ser conhecido.

De acordo com o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, as provas devem ser trazidas na impugnação, não ocorrendo a preclusão do direito do litigante trazê-la em outro momento processual, quando se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

A recorrente anexou cópias dos lançamentos contábeis realizados nos livros diários referentes aos anos de 2005 a 2007, e cópias de notas fiscais, a fim de contrapor os fundamentos da decisão recorrida, que entendeu que a recorrente não havia comprovado que adotou os procedimentos previstos na IN SRF nº 104/1998.

Por conseguinte, as provas trazidas na fase recursal devem ser apreciadas, em face do disposto na alínea “c”, do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

O lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para a determinação da base de cálculo do imposto de renda (IRPJ), e da Contribuição Social (CSLL), das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do Lucro Real, sendo apurados trimestralmente, ou seja, em 31/03, 30/06, 30/09, e 31/12.

Como regra geral, temos que as receitas devem ser reconhecidas, para fins de apuração do IRPJ e CSLL, de acordo com o regime de competência. Este regime considera o reconhecimento das receitas no período em que ocorrerem, independente de recebimento ou pagamento. Devido a este princípio contábil (princípio da competência), os tributos oriundos das vendas de produtos, mercadorias ou serviços, deverão ser calculados no período de apuração em que ocorrerem, no caso do IRPJ e CSLL trimestralmente, e no caso do PIS e da COFINS mensalmente.

A Instrução Normativa nº 104/1998, e não o art. 227 do RIR/99 e art. 30 da Lei nº 8.981/1995, é que permite ao optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido adotar o critério de reconhecimento de suas receitas pelo regime de caixa, *in verbis*:

“Art. 1º A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro Caixa, deverá:

I - emitir a nota fiscal quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço;

II - indicar, no livro Caixa, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento.”

A fiscalização baseou o lançamento na informação de que a empresa apurava receita pelo regime de competência. Tal informação consta das DIPJ's entregues pela contribuinte (fls. 9, 19, 30). Por isso computou os valores de venda constantes dos contratos integralmente, independentemente do recebimento.

A recorrente não se manifestou sobre essa informação constante da DIPJ, apenas afirmando seu direito à apuração da receita com base no efetivo recebimento.

Os elementos juntados aos autos na fase recursal demonstram a possibilidade de que a recorrente tenha adotado os procedimentos previstos na IN SRF nº 104/1998, e por conseguinte tenha assegurado o direito de apuração de suas receitas pelo regime de caixa.

Ao analisarmos o processo, observamos que seria possível apurar a receita do 4º trimestre de 2005, com base no regime de caixa, a partir dos contratos anexados pela fiscalização, conforme quadro abaixo:

4º trimestre de 2005

Data	Comprador	Valor de venda - contrato	Valores recebidos - contrato	Fls.
Out/05 Nov/05	Cleo Antonio Diniz	105.000,00	20.000,00 35.000,00	42/49
Nov/05 Dez/05	Ligia Fabíola Bottini de Paula	103.265,40	1.500,00 30.500,00	50/60
Out/05	Imar Eduardo Rodrigues	134.195,94	30.000,00	61/70
Nov/05 Dez/05	Misael Rodrigues de Araujo	100.000,00	70.000,00 30.000,00	71/79
Dez/05	Nelson Furlan Júnior	66.607,00	98.216,47	80/90 e 268/269
Dez/05	Luiz Carlos Bernardini Godoy	156.195,94	Não consta dos autos o contrato	

Diante destas verificações, entendo serem necessárias as seguintes diligências:

- Verificação acerca do cumprimento dos requisitos estabelecidos na IN SRF nº 104/1998.
- No caso de impossibilidade de apuração das receitas na medida do recebimento, exposição dos motivos pelos quais não pode ser aplicada a IN SRF nº 104/1998.
- Se foram observados os requisitos previstos na IN SRF nº 104/1998, apuração das receitas e da eventual omissão, com base no regime de caixa.

A autoridade administrativa encarregada do procedimento deverá elaborar relatório conclusivo, ressalvadas a prestação de informações adicionais e a juntada de outros documentos que entender necessários, entregar cópia a recorrente e conceder-lhe prazo para

Processo nº 16024.000234/2010-07
Resolução n.º **1803-000.053**

S1-TE03
Fl. 8

que se pronuncie sobre as suas conclusões, após o que o processo deverá retornar a este Conselho.

Conclusão

Pelo exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência nos termos acima propostos.

(assinado digitalmente)
Selene Ferreira de Moraes