



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

Processo n° 19515.000917/2005-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.495 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de maio de 2014
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente ZARVOS ENGENHARIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003

Ementa:

NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO ATO DE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Restando comprovado que as peças acusatórias encontram-se devidamente consubstanciadas em Termo de Verificação Fiscal, o qual, integrando os autos de infração lavrados, descreve detalhadamente as razões de suporte para a imputação das infrações, descabe falar em nulidade de lançamento em virtude de falta de motivação.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO.

Se o indício que prova a omissão de receita a que se reporta o dispositivo legal que serviu de lastro para a imputação de omissão de receita foi sobejamente demonstrado pela autoridade fiscal, e se a fiscalizada, regularmente intimada, não traz aos autos qualquer elemento de prova capaz de elidir a pretensão do Fisco, há que se manter o lançamento.

ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL E DA BASE DE CÁLCULO DAS EXAÇÕES. CONFLITO.

Não podem subsistir os lançamentos tributários que, para fins de determinação da matéria tributável, utiliza como suporte legislação aplicável às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, e, para efeito de apurar as bases de cálculo das exigências devidas, serve-se das regras próprias da sistemática do lucro presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 19515.000917/2005-55
Acórdão n.º **1301-001.495**

S1-C3T1
Fl. 667

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso.

“documento assinado digitalmente”

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL; Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS; e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS), relativas aos anos calendário de 2000, 2001 e 2002.

Por bem retratar os fatos apurados e as razões de defesa trazidas pela fiscalizada em sede de impugnação, reproduzo fragmentos do relatório constante na decisão de primeiro grau.

[...]

A empresa acima identificada foi submetida a procedimento fiscal que redundou na lavratura de autos de infração de fls. 321/344, para exigir os recolhimentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, além dos acréscimos legais devidos.

Consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 297/310 que:

1 - Suprimento de numerário

Em 1998, foi constituída uma SCP - Sociedade em Conta de Participação, tendo a empresa epigrafada como sócia ostensiva e sete pessoas físicas, dentre as quais o sócio da fiscalizada, Otávio Uchoa Zarvos, como sócios ocultos, com o objetivo de viabilizar a captação financeira para construção de um condomínio de unidades residenciais, denominado Condomínio Almirante.

Verificou-se que a sócia ostensiva refletiu em seus livros contábeis apenas parte das operações da SCP, não tendo sido registrada rubrica que represente o patrimônio líquido desta, como preceitua o item 6.1 da IN SRF 179/1987.

Assim, a autoridade fiscal considerou que os recursos entregues pelo sócio Otávio Uchoa Zarvos não seriam tratados como os suprimentos de numerário à SCP, mas à fiscalizada, consoante legislação aplicável a recursos dessa natureza.

Diante disso, a atuada foi intimada a comprovar os aportes de recursos advindos do sócio, porém não logrou fazê-lo, tendo apenas apresentado recibos, inábeis à comprovação dos aludidos suprimentos. Consignou-se ainda que os rendimentos declarados pelo sócio Otávio Uchoa Zarvos eram insuficientes para suprir a impugnante no montante escriturado.

2 - Diferimento de receita de empreendimento imobiliário – Condomínio Almirante

A partir de ano de 2001, a empresa alterou seu plano de contas e identificou as rubricas envolvidas no empreendimento com a denominação de SCP.

Verificou-se, nos anos-calendário de 2001 e 2002, diferença entre os valores lançados na contabilidade e os mapas de controle de tributação, pois o critério de apuração do lucro proporcional aos recebimentos e diferimento de custos e receitas do empreendimento não estão refletidos corretamente nos assentamentos contábeis e a empresa não apresentou justificativas para tal.

[...]

Em 24/03/2005, a interessada tomou ciência dos autos de infração e, em 20/04/2005, apresentou defesa (fls. 349/380), resumidamente, nos seguintes termos:

• O PIS e a COFINS submetem-se à modalidade de lançamento por homologação. De acordo com o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, os lançamentos relativos aos fatos geradores de janeiro a fevereiro de 2000 foram tacitamente homologados respectivamente em janeiro e fevereiro de 2005, com a consequente extinção do crédito tributário. Destarte, o lançamento efetuado em março de 2005 é parcialmente extemporâneo, não podendo prevalecer.

• O pressuposto fático que embasa a presente autuação, qual seja, ausência de escrituração em contas próprias de forma a evidenciar os lançamentos referentes à SCP, não ocorre, eis que, como reconhecido pela própria fiscalização, esses valores foram contabilizados nas contas 143 - Arrecadação Almirante e 142 - Custo Obra Almirante.

• Desponta cristalina a nulidade do auto de infração ora analisado, visto que desprovido de motivo, causa, motivação, além de ofensivo aos incisos LIV e LV do artigo 5º da Constituição Federal.

• Cumpre esclarecer, ainda, que a impugnante apresentou à fiscalização recibos emitidos pelos sócios, no intuito de sanar qualquer dúvida que pudesse remanescer em relação aos lançamentos realizados pela SCP. Todavia, a autoridade fiscal os desconsiderou.

• Ora, é cediço, na doutrina e na jurisprudência, que o auto de infração somente é válido quando contém todos os requisitos legais, sendo, portanto, atribuição dos agentes fiscais a devida e correta verificação da ocorrência do fato gerador do tributo, do montante tributável e da penalidade a ser adotada.

• Deveras, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, "ex vi" do parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

• O que lhes é concedido é a ampla discricionariedade de investigação do cumprimento da obrigação tributária principal e acessória, imperando a lei como fonte de todos os direitos e obrigações em matéria fiscal, de tal sorte que não será aplicada penalidade alguma se não decorrer da lei o fato imponível.

• De fato, em respeito ao princípio da verdade material e ao princípio da segurança jurídica, incumbia ao autuante proceder a uma análise exaustiva de todos os elementos que influenciam na apuração da matéria e do montante tributável e levar em consideração as provas apresentadas.

• Destarte, afigura-se manifestamente nula a autuação.

• De acordo com o artigo 281 do RIR/1999, a omissão de receita configura-se mediante a ocorrência de uma das hipóteses nele descritas, sendo certo, ainda, a necessidade de sua comprovação.

• Importa esclarecer que a autoridade fiscal constatou, na DIRPF do sócio Otávio Uchoa Zarvos, que os rendimentos declarados foram de R\$ 202.203,14 e que houve a amortização de tais empréstimos no total de R\$ 133.000,00. Ou seja, a própria autoridade fiscal reconhece a origem dos recursos que foram aportados do sócio.

- Resta evidente, portanto, que não há que se falar em insuficiência de rendimentos para suprir a impugnante no montante escriturado de R\$ 122.723,01.
- Ademais, o Sr. Otávio possuía outros rendimentos, que perfazem R\$ 162.603,14.
- Em matéria tributária, o princípio da legalidade manifesta-se em virtude de suas próprias características, ou seja, a pretensão estatal em exigir tributo poderá ser efetivada somente quando todos os elementos e pressupostos da relação jurídica estiverem presentes. .
- É claro que a autoridade lançadora, ao pretender tributar fato lícito por meio da desconsideração de provas e descaracterização da SCP, está conferindo a este fato uma interpretação econômica o que é rechaçado pelo ordenamento jurídico pátrio.
- A SCP foi criada mediante instrumento hábil, razão pela qual afigura-se legítima a sua constituição e existência.
- Pontue-se, por oportuno, que o autuante, quando da elaboração de seus cálculos, olvidou-se de fazê-los de forma individualizada, o que fere o disposto no item 3.9 da seção II da Instrução Normativa SRF 84/1979.
- Ao contrário do que afirma essa autoridade, a impugnante não deveria ter-se valido dos custos orçados, mas tinha a faculdade de fazê-los, a teor do artigo 412 do RIR/1999.
- Além disso, verifica-se equívoco no cálculo realizado, eis que o total dos rendimentos indicado no anexo 3, pág. 2, na verdade, é de R\$ 15.386,30.
- Ainda que se admitisse os custos orçados, ora computados pelo fisco, estes deveriam ser considerados como uma postergação do imposto.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, apreciando as razões trazidas pela defesa, decidiu, por meio do acórdão nº 16-18.729, de 25 de setembro de 2008, pela procedência parcial dos lançamentos tributários.

O referido julgado restou assim ementado:

PRELIMINAR DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Insustentável a alegação de falta de motivação quando o auto de infração e o termo de verificação fiscal descrevem os atos praticados pela autuada que afrontam a legislação tributária e os dispositivos legais que tipificam a irregularidade que motivou a acusação fiscal.

CONTRIBUIÇÃO DE SEGURIDADE SOCIAL. DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 8.

Não cabe a aplicação do disposto no artigo 45 da Lei n. 8.212/1991, dado o teor da Súmula Vinculante n. 8 do Supremo Tribunal Federal. Destarte, não podem prevalecer os lançamentos de PIS e COFINS relativos aos períodos de janeiro e fevereiro de 2000, porquanto o prazo para se constituir o crédito tributário relativo às contribuições para a seguridade social é de cinco anos do fato gerador, quando o contribuinte apura montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio ~~exame da autoridade administrativa.~~

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO POR SÓCIO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM E ENTREGA DO RECURSO.

A construção probatória feita pela impugnante, baseada na demonstração da capacidade financeira do sócio e em recibos emitidos por ela mesma, não se afigura suficiente para justificar o suprimento de caixa, quando a questão nuclear diz respeito à origem e efetiva entrega desses recursos à empresa. Legítima a presunção de omissão de receita, portanto.

SCP. EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO. VALOR TRIBUTÁVEL. LUCRO PRESUMIDO.

Não provado que a SCP optou pela tributação do lucro diversa daquela eleita pela sócia ostensiva. Não procede a contestação da defesa de incorreção do cálculo dos recebimentos de receita, se esses valores foram extraídos do Razão e a empresa não carregou aos autos elementos que comprovem erro de fato.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. PIS, COFINS E CSLL.

Aplica-se aos lançamentos reflexos o que foi decidido em relação ao lançamento de IRPJ, por serem fundamentados nos mesmos elementos de comprovação.

Irresignada, a contribuinte apresenta o recurso voluntário de fls. 559/583, em que, renovando argumentos expendidos na peça impugnatória, adita:

- que, ao contrário do entendimento da D. Autoridade Julgadora, não só as situações indicadas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72 são hábeis a ensejar a nulidade da autuação, servindo também a tal intento a ausência dos pressupostos previstos no artigo 142 do Código Tributário Nacional;

- que, consoante se observa das páginas do Livro Razão acostados à impugnação, houve a contabilização separada das receitas e despesas atinentes à "Obra Almirante", nos termos em que exigidos pelo Regulamento do Imposto de Renda no tocante às SCP's;

- que, no que tange à postergação alegada em sede de impugnação referente às despesas de R\$ R\$ 280.000,00 e R\$ 56.000,00, deduzidas da base de cálculo do IRPJ e CSLL, entendeu a D. Autoridade Julgadora que o Fisco não teria considerado tais custos na apuração do valor imputado, porém, tais montantes fazem parte do total considerado como "custos das unidades vendidas", constante no Anexo I, ou seja, foram computados pelo Fisco, tanto que no Termo de Verificação Fiscal a D. Autoridade informa que em vista da ausência de elucidação acerca das divergências encontradas na escrituração contábil e nos mapas da Recorrente, procedeu "(...) o recálculo dos valores de receitas que deveriam ter sido tributadas nos anos em fiscalização.";

- que, em razão do disposto no item anterior, referidos custos deveriam ser encarados como postergação de imposto, caso se considere que foram computados antecipadamente;

- que, tratando-se de postergação do imposto, o lançamento de ofício, em arrimo ao Parecer Normativo nº 2 do Coordenador-Geral do Sistema de Tributação, deveria

Processo nº 19515.000917/2005-55
Acórdão n.º **1301-001.495**

S1-C3T1
Fl. 672

estar confinado, exclusivamente, à exigência dos acréscimos relativos a juros e multa, o que não foi realizado pela Autoridade Fiscal.

É o Relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 297/310, foram imputadas à fiscalizada as seguintes infrações:

i) FALTA DE COMPROVAÇÃO DE SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO FEITO POR SÓCIO, no valor total de R\$ 122.723,01, no ano-calendário de 2000;

ii) OMISSÃO DE RECEITA, CARACTERIZADA POR DIFERIMENTO INCORRETO DE RECEBIMENTOS, nos anos-calendário de 2001 e de 2002.

No ano-calendário de 2000, a tributação se deu com base no lucro real, haja vista a opção feita pela fiscalizada. Relativamente aos anos de 2001 e de 2002, a tributação foi efetuada com base no lucro presumido, também em respeito à opção exercida pela contribuinte.

Apreciando a impugnação interposta pela autuada, a Turma Julgadora de primeira instância afastou, em razão de caducidade, as exigências relativas ao PIS e à COFINS correspondentes aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro e fevereiro de 2000.

Aprecio, agora, os argumentos trazidos em sede de Recurso Voluntário.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Sustenta a Recorrente que os autos de infração são nulos em razão da ausência de motivação. Alega que a autoridade fiscal jamais poderia ter desconsiderado a natureza jurídica da SCP em razão de uma suposta ausência de escrituração em contas próprias, pois, como reconhecido pela própria Fiscalização, os valores referentes à sociedade foram lançados/contabilizados em contas próprias (143 - Arrecadação Almirante e 142 - Custo Obra Almirante), motivo pelo qual tal ato macula a atuação como um todo, fazendo imperioso o seu cancelamento. Esclarece que apresentou à Fiscalização recibos emitidos pelos sócios, no intuito de sanar qualquer dúvida que pudesse remanescer em relação aos lançamentos realizados pela SCP. Diz que o auto de infração somente é válido quando contém todos os requisitos legais, sendo, portanto, atribuição dos Agentes Fiscais, a devida e correta verificação da ocorrência do fato gerador do tributo, do montante tributável e da penalidade a ser adotada. Adita que incumbia à Autoridade Fiscal levar em consideração as provas apresentadas para fins de apuração da matéria tributável, em obediência ao princípio da verdade material e ao art. 142 do Código Tributário Nacional.

Não merecem acolhimento as razões expendidas pela Recorrente.

Com efeito, os autos de infração lavrados estão consubstanciados em Termo de Verificação Fiscal (fls. 297/310), cientificado à contribuinte na mesma ocasião (dez horas do dia 24 de março de 2005, conforme registro às fls. 310). No referido Termo, que, de acordo com menção expressa contida nas peças acusatórias, delas constitui parte integrante, cuidou a

Fiscalização de detalhar os fatos apurados, identificar aquilo que entendeu representar infração à legislação tributária e apontar o suporte legal autorizador das imputações realizadas.

Absolutamente improcedente, portanto, a alegação de que os autos de infração encontram-se desprovidos de motivação.

No mais, os argumentos trazidos pela Recorrente, salvo melhor juízo, não são apropriadamente passíveis de apreciação em sede de preliminar de nulidade, eis que questões relacionadas a eventual descon sideração de natureza jurídica (o que não é o caso), bem como de rejeição de documentos, não dão causa à nulidade. Quando muito, podem suscitar a improcedência, no mérito, da autuação.

Rejeito, pois, a preliminar argüida.

OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO

Inicialmente, a Recorrente traz argumentos acerca do fato de a autoridade fiscal ter considerado que os rendimentos declarados pelo seu sócio, Sr. OTÁVIO UCHOA ZARVOS, serem insuficientes para justificar os suprimentos realizados. Adiante, alega que os valores tributados a título de omissão de receita (suprimento de numerário) não se enquadram em nenhuma das hipóteses descritas no art. 281 do RIR/99, eis que a origem dos recursos restou devidamente comprovada por meio da escrituração e dos demais elementos colacionados aos autos. Diz que a autoridade Fiscal jamais poderia ter descon siderado a natureza jurídica e contábil da SCP, eis que não existiam motivos para tanto.

Na linha do sustentado pela decisão recorrida, afastado, por completo, as considerações da Recorrente acerca de uma suposta capacidade financeira do Sr. Otávio Uchoa Zarvos para realizar os suprimentos questionados pela Fiscalização, eis que tal fato não é capaz de elidir a aplicação da presunção legal aqui tratada.

Equivoca-se a Recorrente quando, buscando demonstrar a ino corrência de hipótese capaz de servir de suporte para a imputação, faz referência às disposições do art. 281 do RIR/99, visto que, em conformidade com o registro feito no Termo de Verificação Fiscal e nos autos de infração, o dispositivo invocado pela Fiscalização foi o art. 282 do mesmo diploma regulamentar, que assim dispõe:

Art. 282. Provada a omissão de receita, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, **a autoridade tributária poderá arbitrá-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).

Penso, também, que a questão trazida aos autos não diz respeito à descon sideração de natureza jurídica e contábil de SCP.

Neste particular, inclusive, tenho que, sendo incontroversa a ausência de comprovação da efetividade da entrega e da origem dos recursos entregues pelo sócio, a eventual constatação de que os valores foram repassados para a SCP, e não para a fiscalizada,

decretaria a insubsistência da autuação, não pela ausência de suporte legal, mas, sim, pelo erro na identificação do sujeito passivo.

Analisando, pois, primeiramente, a alegação de que os recursos foram repassados à SCP.

A alegação básica da Fiscalização é a de que a contribuinte não registrou as operações supostamente relacionadas à SCP em conformidade com a legislação de regência.

Nos termos do art. 254 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/99), por opção, o sócio ostensivo da sociedade em conta de participação pode escriturar as operações relativas à referida sociedade em seus próprios livros. Contudo, adotada esta opção, devem ser observadas as seguintes condições: i) os registros contábeis devem ser feitos de forma a evidenciar os lançamentos referentes à sociedade em conta de participação; ii) os resultados e o lucro real correspondentes à sociedade em conta de participação deverão ser apurados e demonstrados destacadamente dos resultados e do lucro real do sócio ostensivo; e iii) nos documentos relacionados com a atividade da sociedade em conta de participação, o sócio ostensivo deverá fazer constar indicação de modo a permitir identificar sua vinculação com a referida sociedade.

Complementando, a Instrução Normativa SRF nº 179/87 estabeleceu que os valores entregues pelos sócios, pessoas jurídicas, somados aos valores entregues pelos sócios, pessoas físicas, constituem o capital da SCP, devendo ser registrado em conta que represente o Patrimônio Líquido desta.

Como constatado pela Fiscalização, a Recorrente não atendeu a qualquer das condições acima explicitadas, eis que não registrou os recursos entregues pelos sócios como capital, deixando, assim, de identificar o patrimônio líquido da sociedade; não apurou e não demonstrou, sob qualquer forma, os seus resultados contábil e fiscal; inexistindo também, elementos nos autos que possibilitem comprovar que os documentos supostamente relacionados à SCP apresentaram indicação nesse sentido.

Cabe destacar que, não obstante o fato de os recursos entregues pelo sócio terem sido registrados na conta 143 – ARRECADANÇA ALMIRANTE, o que a princípio denotaria que o lançamento contábil foi feito de modo a evidenciar que se referia à SCP, a sua contrapartida foi na CONTA CAIXA ou BANCOS da fiscalizada, caracterizando, assim, a mais absoluta falta de segregação dos valores atinentes às supostas sociedades envolvidas nas operações.

A Declaração de Informações (fls. 28/60), na mesma linha, não indica apuração de resultado relativo à SCP.

Entendo, pois, como correto o procedimento adotado pela Fiscalização de imputar a infração à ZARVOS ENGENHARIA LTDA.

No que diz respeito à comprovação da efetiva entrega e da origem dos recursos supridos ao CAIXA pelo Sr. Otávio Uchoa Zarvos, a Recorrente foi intimada a prestar os esclarecimentos devidos (fls. 124/130), tendo se limitado a apresentar os recibos de fls. 178/186, o que, à evidência, nada comprova.

Como é cediço, tratando-se de suprimentos de numerários efetuados por sócio, para que se afaste a presunção legal de que os recursos eram provenientes de receitas mantidas à margem da escrituração, era necessário que a contribuinte tivesse aportado ao processo documentos capazes de demonstrar que os valores foram efetivamente entregues pelo sócio e que tiveram origem regular do ponto de vista tributário. Em regra, tal comprovação é feita mediante a apresentação de extratos bancários, em que a transferência da conta bancária da pessoa física do sócio para a pessoa jurídica comprova a efetiva entrega e a aferição da origem pode ser realizada com base na declaração de rendimentos entregue pelo referido sócio.

Diante de tais circunstâncias, tenho por procedente a imputação feita pela autoridade fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS – DIFERIMENTO DE RECEBIMENTOS

Relativamente a essa infração, em que pese os argumentos trazidos pela fiscalizada, penso que a apreciação deve ser feita em outro sentido.

Com efeito, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 297/310, a Fiscalização assinala:

[...]

2.2 - DO DIREITO

2.2.1 - DO ENQUADRAMENTO LEGAL.

2.2.1.1 - DA ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO DE IMÓVEIS

Os critérios de apuração de resultados nas atividades de Incorporação e Construção de Imóveis estão contidos nos artigos 410 a 414 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99, sendo que o artigo 413 trata da forma de apuração do lucro real nos casos de vendas a prestações, cujos recebimentos ocorram após o término do ano calendário da venda, e dispõe o seguinte:

[...]

2.2.1.2 - DA POSSIBILIDADE DE OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.

A possibilidade de opção pelo Lucro Presumido passou a ser permitida às empresas construtoras e incorporadoras de imóveis a partir do ano calendário de 1999, conforme previsto na Lei 9.718/98, art. 14, combinado c/ artigos 1º e 2º da IN 25/99, c/a restrição para empresas que tivessem registro de custo orçado. Conforme descrito no item 2.1 não encontramos registro contábil de valores de custos orçados, sendo que consideramos para efeito de cálculo do resultado da obra, os custos efetivamente incorridos registrados contabilmente.

[...]

2.3 - DA BASE DE CÁLCULO DA RECEITA OMITIDA POR DIFERIMENTO INCORRETO DO EMPREENDIMENTO “OBRA ALMIRANTE”,

Considerando os fatos expostos no item 2.1, tivemos, de efetuar o recálculo do lucro apurado no empreendimento imobiliário denominado "Almirante" e a **forma de apuração da base de cálculo foi efetuada de acordo com os critérios previstos nos artigos 412 e 413 do RIR/99, ou seja o lucro bruto reconhecido para efeito de determinação do lucro real foi apurado com base na relação proporcional entre as receitas de venda recebidas e o lucro bruto em cada período de apuração**, conforme consta no quadro abaixo.

O movimento acumulado e por períodos de apuração, nos anos de 2000 a 2002, constam no ANEXO 1, integrante do presente Termo. Demonstramos abaixo apenas os saldos dos períodos de apuração onde ocorreram bases de imposto e os respectivos valores:

HISTÓRICO	ACUMULADO 3º TRIMESTRE 2001	ACUMULADO 4º TRIMESTRE 2001	ACUMULADO 1º TRIMESTRE 2002
1 – Total das vendas no período	3.374.000,00	3.374.000,00	3.374.000,00
2 – Custo das unidades vendidas	2.911.512,33	2.987.709,04	2.989.145,37
3 – Lucro bruto (1-2)	462.487,67	386.290,96	384.854,63
4 – Percentual de lucro bruto (3/1 X 100)	13,71%	11,45%	11,41%
5 – Valores recebidos no período	2.084.500,00	2.689.500,00	2.701.132,55
6 – Percentual de lucro bruto s/as vendas recebidas (5:1)	61,78%	79,71%	80,06%
7 – Custo proporcional acumulado (6X2)	1.798.769,25	2.381.577,79	2.393.028,41
8 – Lucro (prejuízo) proporcional acumulado (5-7)	285.730,75	307.922,21	308.104,14
9 – Lucro proporcional, tributado em períodos anteriores	-	285.730,72	307.922,21
10 – Lucro proporcional a tributar no período	285.730,75	22.191,46	181,93

[...]

- Os mapas de controle entregues pelo Contribuinte constam critério de apuração anual de base de imposto, no entanto tal critério só é válido para o ano de 2000 quando foi utilizado base de tributação anual pelo Lucro Real. Na Declaração de Informações Econômico Fiscais de ano de 2000, anexa aos autos, não consta Imposto de Renda a Pagar de SCP, na ficha 12 A, linha 19, onde tal informação deveria ser inserida. Nos anos de 2001 e 2002 o critério de

tributação utilizado pelo Contribuinte, conforme DIPJ's anexas aos autos, foi de Lucro Presumido com apuração trimestral. Considerando que os recolhimentos dos tributos devidos pela SCP é de responsabilidade do Contribuinte, na qualidade de Sócio Ostensivo da SCP, foi considerado esta mesma forma de tributação nos cálculos que efetuamos no ANEXO 1, na falta de indicação contrária e dos respectivos recolhimentos da SCP, na DIPJ's do Contribuinte dos anos citados.

[...]

Portanto os impostos incidentes sobre as diferenças de base de cálculo no total de R\$308.104,18, demonstradas no quadro acima e detalhadas nos Anexos citados, serão cobradas de ofício, nos respectivos trimestres de apuração, acrescidas de multa e juros, através da lavratura do competente Auto de Infração em anexo, do qual faz parte o presente Termo, aplicável à fiscalizada Zarvos Engenharia, que é a sócia ostensiva da SCP criada para executar o empreendimento imobiliário objeto da presente autuação, e portanto responsável pela obrigação tributária conforme previsto no artigo 254 do RIR/99 e INSRF 179/87.

A forma de tributação adotada pela fiscalizada nos anos calendários de 2001 e 2002 foi Lucro Presumido com apuração trimestral, portanto utilizaremos a mesma opção para cálculo dos valores da presente autuação, aplicável à Zarvos Engenharia na condição de sócia ostensiva da SCP, conforme explanado no parágrafo anterior.

Vê-se, pois, que, para fins de autuação, a autoridade fiscal, embora o tenha feito com base no lucro presumido, serviu-se dos valores indicados na linha 10 do quadro acima reproduzido, referente ao que denominou LUCRO PROPORCIONAL A TRIBUTAR NO PERÍODO.

A partir daí, aplicou, para fins de determinação da base de cálculo do imposto de renda, o coeficiente de 8% sobre os montantes de R\$ 285.730,75, R\$ 22.191,46 e R\$ 181,93.

Embora a autoridade autuante tenha descrito a infração como OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE, pelo que se supõe, por ter determinado a matéria tributável com base nas disposições aplicáveis às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real e, por outro lado, ter apurado as bases de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social utilizando as regras do lucro presumido, ela (a autoridade autuante) não promoveu lançamentos, pela via reflexa, relativos ao PIS e à COFINS

Diante de tais constatações, penso que a infração não pode subsistir, não pelas razões trazidas na peça recursal, mas, sim, pelo fato de que, uma vez adotada a tributação com base no lucro presumido, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL deveria ser determinada com base na receita bruta, sendo equivocada a aplicação das disposições contidas nos arts. 410 a 414 do RIR/99.

Os artigos 410 a 414 do RIR/99 estão contidos na seção X (COMPRA E VENDA, LOTEAMENTO, INCORPORAÇÃO E CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS), do capítulo VI (DISPOSIÇÕES ESPECIAIS SOBRE ATIVIDADES E PESSOAS JURÍDICAS), do subtítulo III (LUCRO REAL).

Processo nº 19515.000917/2005-55
Acórdão n.º 1301-001.495

S1-C3T1
Fl. 679

Cabe destacar, ainda, que, embora a autoridade fiscal tenha indicado no ENQUADRAMENTO LEGAL constante no Termo de Verificação Fiscal as disposições dos arts. 410 a 414 do RIR/99 como suporte para a autuação, no auto de infração do IRPJ apontou, tão somente, o art. 528 do mesmo regulamento.

Insustentável, a meu ver, os lançamentos tributários decorrentes da infração tratada neste item, eis que não se pode admitir que a matéria tributável seja apurada segundo as regras do LUCRO REAL e as bases de cálculo das exigências com base na sistemática do LUCRO PRESUMIDO.

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para cancelar as exigências decorrentes da infração “OMISSÃO DE RECEITA, CARACTERIZADA POR DIFERIMENTO INCORRETO DE RECEBIMENTOS”.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator