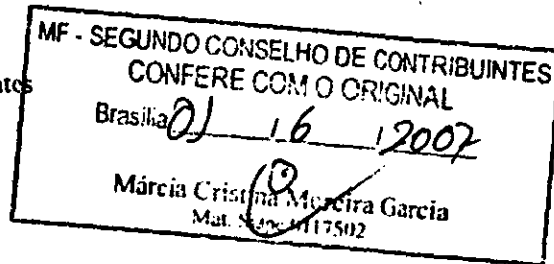


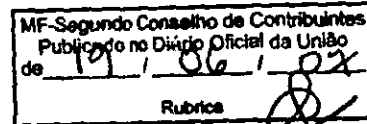


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10168.002387/99-20
Recurso nº : 125.642
Acórdão nº : 201- 78.988



Recorrente : SOCIEDADE EMPRESAS REUNIDAS SÉRGIO AUGUSTO NAYA -
SERSAN S/A
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ



**COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO. EMPRESA DEDICADA À
CONSTRUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS.
INCIDÊNCIA.**

A Cofins incide sobre o faturamento decorrente da venda de bens imóveis comercializados por quem exerce tal atividade empresarial.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCIEDADE EMPRESAS REUNIDAS SÉRGIO AUGUSTO NAYA - SERSAN S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Sérgio Gomes Velloso (Relator), Antonio Mario de Abreu Pinto, Roberto Velloso (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer, que davam provimento parcial. Designado o Conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2005.

Josefa Maria Coeino Marques
Josefa Maria Coeino Marques
Presidente

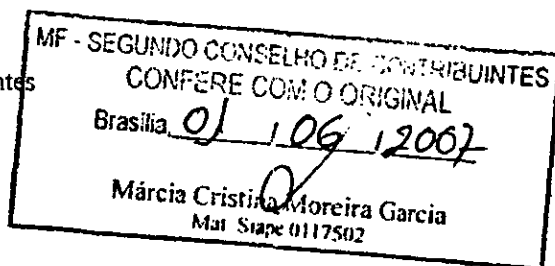
José Antonio Francisco
José Antonio Francisco
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva e Maurício Taveira e Silva.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10168.002387/99-20
Recurso nº : 125.642
Acórdão nº : 201- 78.988



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : SOCIEDADE EMPRESAS REUNIDAS SÉRGIO AUGUSTO NAYA -
SERSAN S/A

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, relativo aos fatos geradores ocorridos em 30/01/1997, 28/02/1997 e 31/08/1997, acrescida de multa de 75% e juros de mora.

Inconformada com a exigência, a interessada apresentou impugnação de fls. 36/41, alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

a) está obrigada ao recolhimento da Cofins, na forma do art. 1º da LC nº 70/1991. Entretanto, o art. 2º da LC nº 70/1991 limitou a base de cálculo da Cofins ao faturamento decorrente da venda de "mercadorias e serviços, o que exclui a venda de imóveis de qualquer tipo, quer estejam considerados no ativo circulante, quer no ativo permanente das empresas". Desse modo, é ilegal a inclusão das receitas de vendas de imóveis na base de cálculo da Cofins, como exigido pelos autuantes;

b) o termo "mercadoria, segundo Aurélio Buarque de Holanda, é "aquilo que é objeto de comércio; mercância; 2. Aquilo que se comprou e se expôs a venda", logo, trata-se de compra e venda mercantil, disciplinada no art. 191 do Código Comercial Brasileiro;

c) somente os bens móveis, cuja definição encontra-se no art. 47 do Código Civil, é que se enquadram no conceito de mercadoria, pois passíveis de tradição física;

d) a Constituição Federal se utilizou do termo "mercadorias" para definir a competência dos Estados e do Distrito Federal para instituir o ICMS, cuja legislação específica jamais exigiu o recolhimento sobre operações imobiliárias, já oneradas por tributos específicos; e

e) "mesmo que o legislador ordinário pretendesse modificar o conceito de mercadoria utilizado pelo legislador constituinte, tal pretensão encontraria óbice legal" no art. 110 do CTN, que proíbe à lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados pela Constituição Federal;

O lançamento foi julgado procedente, nos termos do Acórdão DRJ/RJO nº 1.030/2000, de 22 de março de 2000, assim ementado:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/01/1997, 28/02/1997, 31/08/1997

Ementa: EMPRESA DEDICADA À CONSTRUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE IMÓVEIS. INCIDÊNCIA.

As empresas voltadas para a construção e comercialização de imóveis sujeitam-se à incidência da Cofins, seja como prestadoras de serviços ou porque vendem mercadorias.

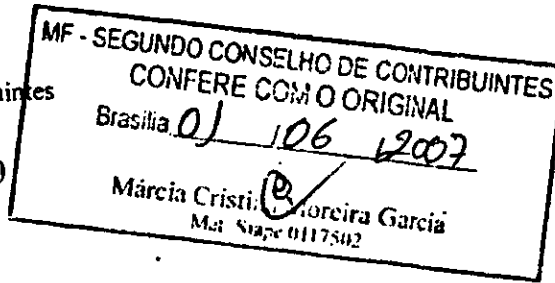
FALTA DE RECOLHIMENTO.

M. J. S.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10168.002387/99-20
Recurso nº : 125.642
Acórdão nº : 201-78.988



2º CC-MF
Fl. _____

Verificada a falta de recolhimento da Cofins, impõe-se o lançamento de ofício, nos termos da legislação vigente.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

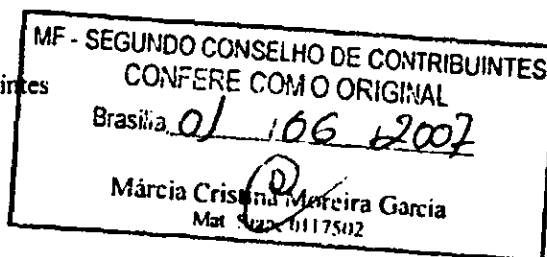
Cientificada da decisão em 20/04/2000, conforme AR de fl. 60, a contribuinte interpôs recurso voluntário de fls. 61/70, repisando os argumentos da peça impugnatória.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10168.002387/99-20
Recurso nº : 125.642
Acórdão nº : 201- 78.988



VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR SÉRGIO GOMES VELLOSO

A interposição do recurso se deu tempestivamente.

O auto de infração consignou haver sido apurado pela Fiscalização valores que deixaram de ser declarados e conseqüentemente não recolhidos pela recorrente a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

O cerne do inconformismo da recorrente reside em determinar se a contribuição em comento incide sobre a receita advinda da venda de bens imóveis.

Para tanto a recorrente, empresa que atua no ramo de construção e venda de bens imóveis comerciais e residenciais, argúi que bem imóvel não se inclui no conceito de "mercadorias e serviços", estando, portanto, fora da incidência prevista no art. 2º da Lei Complementar nº 70/91.

Entretanto, a discussão que se trava nestes autos já foi por diversas vezes enfrentada por este Conselho de Contribuintes, bem como pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, sendo assente o entendimento pelo qual a venda de bem imóvel constitui fato gerador da Cofins.

Destarte, tem-se que sociedades que se dedicam ao ramo da recorrente são consideradas como de natureza comercial, promovendo, desta forma, atividade empresarial com intuito de lucro.

Assim, empresas edificadoras de bens imóveis realizam negócios jurídicos de natureza mercantil, celebrados com clientes compradores, prática esta que se reflete no dia-a-dia.

Desta forma, operações realizadas com a compra e venda, bem como a comercialização de bem imóvel, os quais, diga-se de passagem, são objetos de especulação, estão sujeitos à incidência da Cofins.

Neste sentido vale transcrever ementa de julgado proferido pelo Superior Tribunal de Justiça, de relatoria do Min. Franciulli Netto:

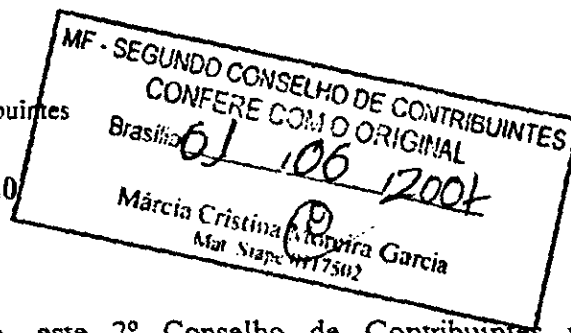
"TRIBUTÁRIO - COFINS - VENDA DE IMÓVEIS. INCIDÊNCIA.

1. O fato gerador da COFINS é o faturamento mensal da empresa, assim considerada a receita bruta de vendas de mercadorias e de serviços (LC nº 70/91).
2. A empresa que comercializa imóveis é equiparada a empresa comercial, e, como tal, tem faturamento com base nos imóveis vendidos, como resultado econômico da atividade empresarial exercida.
3. A noção de mercadoria do Código Comercial não é um instituto, e sim um conceito que não pode servir de fundamento para a não-incidência de um segmento empresarial que exerce o comércio.
4. Embargos de divergência conhecidos e recebidos". (EREsp nº 166.374/PE, relator Min. José Delgado, DJ de 10/06/2002)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10168.002387/99-20
Recurso nº : 125.642
Acórdão nº : 201- 78.988



2º CC-MF
Fl.

No mesmo diapasão, este 2º Conselho de Contribuintes possui diversos precedentes, como os Acórdãos nºs 202-13.602; 203-09.355; 203-09.372; e 201-77.740, relevando destacar a ementa do Acórdão 201-75.728:

"COFINS. VENDA DE IMÓVEIS. FATURAMENTO. O faturamento decorrente da venda de bens imóveis comercializados por quem exerce tal atividade representa verdadeira transação envolvendo mercadoria, pelo que afeiçãoada ao fato gerador da COFINS.

Recurso negado". (Acórdão nº 201-75.728, 1ª Câmara, rel. Cons. Rogério Gustavo Dreyer, sessão de 22/01/2002)

Ante o exposto, a recorrente é contribuinte da Cofins.

No que se refere à base de cálculo da contribuição em apreço, consignaram os autuantes, à fl. 07, que:

"é a receita bruta mensal, assim entendido o produto da venda das unidades imobiliárias construídas ou em construção, independentemente de terem sido totalmente recebidas, que representa o faturamento do mês (...), não se aplicando, por falta de previsão legal a faculdade de que gozam as empresas que operam neste ramo de atividade, para efeito do Imposto de Renda, de reconhecer a receita à medida dos recebimentos (regime de caixa). Isto porque tal benefício só é previsto na legislação daquele imposto (art. 29 do Decreto-lei 1.598/1977) e apenas para efeito de apuração do lucro real."

Discordo deste ponto, sob o qual já me manifestei anteriormente, pois a possibilidade das pessoas jurídicas que têm por objeto a exploração de atividades imobiliárias virem a reconhecer suas receitas pelo regime de caixa está prevista desde a edição do Decreto-Lei nº 1.598, de 26/12/1977, DOU de 31/01/1978, cujo art. 29 prevê que, na venda a prazo, com pagamento após o término do período-base da venda, o lucro bruto pode, para efeito de determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada exercício social, proporcionalmente à receita da venda recebida.

Posteriormente, o mesmo critério de apuração, e reconhecimento de receitas (regime de caixa) foi aplicado para a apuração da contribuição para o Fundo de Investimento Social - Finsocial, por força da Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal - IN SRF nº 41, de 28/04/1989, cujo item 3 previa que, na determinação das base de cálculo do Finsocial, as empresas imobiliárias deveriam computar a receita bruta da venda de imóveis, apurada mensalmente, segundo os critérios da legislação do Imposto de Renda a elas aplicáveis.

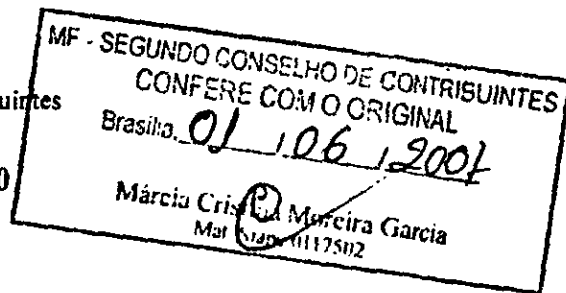
Ressalte-se que, à época, não havia a possibilidade de as pessoas jurídicas com atuação na área imobiliária optarem pelo lucro presumido, haja vista a vedação expressa contida no § 4º do art. 389 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04/12/80 - RIR/80.

Por conseqüência, as pessoas jurídicas ligadas às atividades imobiliárias adotavam o regime de lucro real, por imposição legal (§ 4º do art. 389 do RIR/80), ao mesmo tempo em que adotavam o regime de caixa no reconhecimento de suas receitas, por força de previsão legal expressa que permitia tal procedimento (art. 29 do DL nº 1.598/77, c/c o item 3 da IN SRF nº 41/89).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10168.002387/99-20
Recurso nº : 125.642
Acórdão nº : 201- 78.988



2º CC-MF
Fl.

Por força do novo sistema tributário nacional introduzido com a promulgação da Constituição Federal de 1988, o Governo Federal tratou de substituir o antigo Finsocial pela Cofins.

Destaco que a Cofins é, de fato, sucedânea do Finsocial, tendo em vista haver identidade entre elementos fundamentais dos dois tributos, como a destinação, hipótese de incidência e base de cálculo. Tanto é verdade que a própria lei instituidora da Cofins - Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991 (DOU de 31/12/1991) - trata de revogar o Finsocial, substituindo-o pela Cofins, conforme dispõe o seu art. 13. Ademais, nas razões de veto ao art. 8º da LC nº 70/91, o próprio Governo Federal reconhece que a Cofins é substituta do Finsocial.

Diante de tal contexto fático e normativo, as pessoas jurídicas do setor imobiliário continuaram a apurar a base de cálculo da Cofins como sempre fizeram com relação ao Finsocial, ou seja, com base no regime de caixa.

Some-se a tal arcabouço jurídico a disposição contida na própria LC nº 70/91, instituidora da Cofins, cujo parágrafo único do art. 10 determinou a aplicação subsidiária, e, no que couber, as disposições referentes ao Imposto de Renda.

Tal dispositivo não serve para fundamentar a autuação, mas, ao contrário, serve para demonstrar a legalidade do procedimento adotado pela recorrente. Explica-se:

(1) quando da instituição da Cofins, com a edição da LC nº 70/91, era vedado ao contribuinte do setor imobiliário adotar o lucro presumido, sendo a ele imposto o regime de lucro real (§ 4º do art. 389 do RIR/80);

(2) simultaneamente, por força da própria natureza das operações, cuja maioria dos contratos são de longo prazo, a legislação e a Secretaria da Receita Federal permitiram a essa espécie de contribuinte o reconhecimento de receitas com base no regime de caixa para apuração da base de cálculo do IRPJ e do Finsocial (art. 29 do DL nº 1.598/77, c/c o item 3 da IN SRF nº 41/89);

(3) a Cofins é a substituta do Finsocial (art. 13 da LC nº 70/91 e razões de veto ao seu art. 8º); e

(4) a lei instituidora da Cofins prevê a aplicação subsidiária, no que couber, das disposições referentes ao IRPJ (parágrafo único do art. 10 da LC nº 70/91).

Pelas razões expostas, é evidente ser cabível a adoção de regime de caixa também para a apuração da base de cálculo da Cofins.

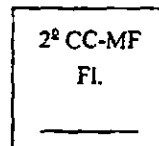
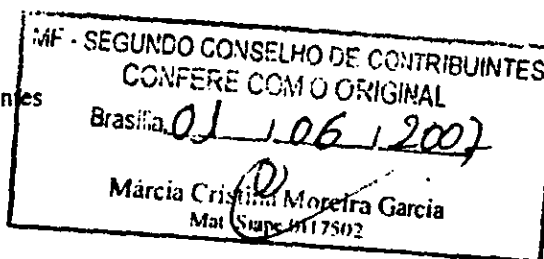
O argumento de que o parágrafo único do art. 10 da LC nº 70/91 alcançaria exclusivamente as normas relacionadas ao processo administrativo fiscal e à fiscalização não resiste à uma análise sistêmica e tampouco a uma análise exclusiva do texto da norma.

A uma, porque não faz sentido reduzir o alcance do parágrafo único do art. 10 da LC nº 70/91 apenas para normas relacionadas ao processo administrativo fiscal e aos procedimentos de fiscalização, haja vista que, como tributo federal que é, a Cofins já estaria adstrita às normas aplicáveis ao IRPJ.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10168.002387/99-20
Recurso nº : 125.642
Acórdão nº : 201- 78.988



A duas, porque o uso do vocábulo “*especialmente*” denota a idéia de simultaneidade, ou seja, aplicam-se, em especial, as normas relativas à fiscalização e processo administrativo aplicáveis ao IRPJ, mas o emprego do advérbio “*especialmente*” pelo legislador não exclui a aplicação de outras normas, desde que cabíveis, na própria redação do parágrafo único do art. 10 da LC nº 70/91. Se assim não fosse, o legislador teria utilizado o vocábulo “*exclusivamente*”, mas não o fez.

A decisão ora recorrida argumenta, com base na Solução de Divergência nº 02, de 28/06/2001, que a IN SRF nº 104, de 24/08/1998, exige, como requisito para que seja adotado o regime de caixa, que o contribuinte adote o regime de apuração do Lucro Presumido.

Contudo, tal entendimento não deve prevalecer. Não há como o contribuinte adotar o Lucro Presumido se, conforme já descrito acima, era-lhe vedado por disposição expressa da legislação, sendo-lhe imposto o regime de Lucro Real.

A IN SRF nº 104, de 24/08/1998, só faz sentido se interpretada dentro deste contexto cronológico, levando em consideração que apenas a partir de 01/01/1999 foi permitido aos contribuintes do setor imobiliário adotar o regime do Lucro Presumido. Entendimento já manifestado pela própria Receita Federal:

“Processo de Consulta nº 191/99

Órgão: Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF/7ª Região Fiscal

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: LUCRO PRESUMIDO

Com a edição da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, a partir de 1º de janeiro de 1999, as pessoas jurídicas que se dediquem à compra e venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis e à execução de obras de construção civil poderão optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

Em relação ao ano-calendário de 1998: é ineficaz a consulta quando o fato já tiver sido objeto de decisão anterior, ainda não modificada, em que tenha sido parte a consulente.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 9.718, de 1998, arts. 13 e 14; Decreto nº 70.235/1972, art. 55; IN SRF nº 2/1997, arts. 7º, inciso II, parágrafo único, e 11, inciso VI.

MARY LEA BARROS MACEDO - Chef

(Data da Decisão: 15.7.1999 11.11.1999)”

“Construção Civil - Podem optar pelo lucro presumido, a partir de 01/01/99, as empresas de construção civil. (Dec. 6ª RF 10/99)

Processo de Consulta nº 054/99

Órgão: Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF/9ª Região Fiscal

Ementa: Lucro presumido. Percentual. Construção civil. Empreitada de materiais e incorporadora de imóveis. A partir do ano-calendário de 1999, desde que não se enquadre nas hipóteses do art. 14 da Lei nº 9.718/1998 e não tenha registro de custo orçado, a pessoa jurídica dedicada às atividades de incorporação de imóveis e de execução de obras de construção civil, mediante contrato de empreitada de materiais, poderá optar pela apuração do imposto de renda no regime de lucro presumido, observado o limite da receita bruta, segundo o percentual de 8% aplicado sobre a receita

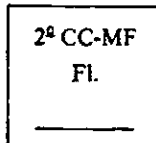
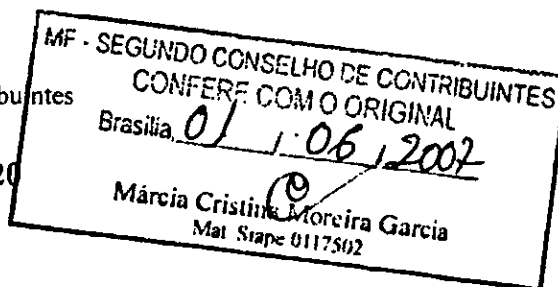
SM

11



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10168.002387/99-20
Recurso nº : 125.642
Acórdão nº : 201- 78.988



bruta trimestral auferida nessas atividades, admitido o reconhecimento das receitas decorrentes de alienações a prazo ou em parcelas pelo regime de caixa.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718/1998, art. 14; Lei nº 9.430/1996, arts. 1º, 2º e 25, I; Lei nº 9.249/1995, art. 15, caput; ADN COSIT nº 6/1997, inciso I, a; IN-SRF nº 93/1997, art. 5º, I, e 36, § 2º; IN-SRF nº 104/1998; IN-SRF nº 25/1999, art. 2º.

MARCO AURÉLIO CHICHORRO FALAVINHA - Chefe

(Data da Decisão: 25.5.1999 15.07.1999)".

Conclui-se, portanto, que, no período-base objeto do auto de infração que deu origem ao processo administrativo em exame, não seria possível a recorrente optar pelo regime do Lucro Presumido, na medida em que tal possibilidade só surgiu para os contribuintes do ramo imobiliário a partir de 01/01/1999.

Por tais razões, dou parcial provimento ao recurso para determinar que a base de cálculo da Cofins seja apurada com base no regime de caixa.

É como voto.

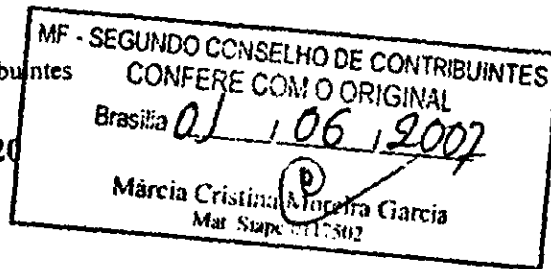
Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2005.


SÉRGIO GOMES VELLOSO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10168.002387/99-20
Recurso nº : 125.642
Acórdão nº : 201-78.988



2º CC-MF
Fl. _____

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

No tocante à incidência da Cofins sobre o produto das vendas de imóveis, não há discordância. Apenas diverjo do eminente Relator relativamente ao regime de apuração da contribuição.

Primeiramente, porque se trata de questão incidentalmente levantada pelo Relator no exame do recurso, que não foi matéria da impugnação da interessada. Dessa forma, as disposições dos arts. 16, III, e 17, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, não permitiriam que a recorrente, em sede de recurso, apresentasse novas alegações (preclusão) e, obviamente, impedem que o lançamento seja modificado de ofício pelo órgão julgador, com base em matéria não abordada nos autos.

Ademais, determina a legislação da Cofins, como ressaltado pelo Relator, que a legislação do Imposto de Renda aplica-se subsidiariamente à Cofins, "no que couber".

Sendo a base de cálculo da Cofins a totalidade das receitas, as disposições da legislação do Imposto de Renda que se aplicam à contribuição são as relativas à apuração das receitas.

No caso específico, trata-se do art. 411 do atual Regulamento (Decreto nº 3.000/99):

"Apuração do Lucro Bruto

Art. 411. O lucro bruto na venda de cada unidade será apurado e reconhecido quando contratada a venda, ainda que mediante instrumento de promessa, ou quando implementada a condição suspensiva a que estiver sujeita a venda (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 27, § 1º)".

As disposições que permitem o diferimento da tributação relativa ao Imposto de Renda tratam da apuração do lucro bruto, para efeito exclusivo da apuração do lucro real, conforme fica claro pela análise do art. 413 do atual Regulamento:

"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 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 29):

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;

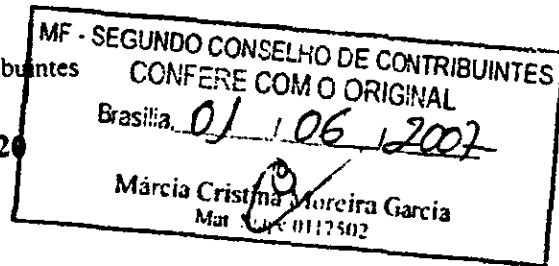
II - por ocasião da venda será determinada a relação entre o lucro bruto e a receita bruta de venda e, em cada período de apuração, será transferida para as contas de resultado parte do lucro bruto proporcional à receita recebida no mesmo período;

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10168.002387/99-20
Recurso n^o : 125.642
Acórdão n^o : 201- 78.988



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 § 2^o do art. 412.

§ 1^o Se a venda for contratada com juros, estes deverão ser apropriados nos resultados dos períodos de apuração a que competirem (Decreto-Lei n^o 1.598, de 1977, art. 29, § 1^o).

§ 2^o 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 (Decreto-Lei n^o 2.429, de 14 de abril de 1988, art. 10^o).

Determinando a legislação que a receita seja reconhecida imediatamente e que, somente para efeito da apuração do lucro real, o lucro bruto possa ser reconhecido de forma proporcional ao recebimento das receitas, a legislação do Imposto de Renda não socorre a interessada, neste aspecto.

Portanto, sendo a regra geral a apuração segundo o regime de competência, já que é esse o regime adotado pela interessada na apuração do Imposto de Renda, houve, efetivamente, redução da base de cálculo da contribuição.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de dezembro de 2005.


JOSE ANTONIO FRANCISCO

