



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

Processo n° 10380.014650/2007-43
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1803-002.303 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 26 de agosto de 2014
Matéria COFINS
Recorrente CCB CONSTRUTORA CASTELO BRANCO EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 2003, 2004, 2005

LANÇAMENTO DECORRENTE.

O lançamento de Cofins sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado às exigências principais de IRPJ e de CSLL.

COMPETÊNCIA. ATO ADMINISTRATIVO.

Um dos elementos do ato administrativo é a competência, que é a condição primeira para a validade do ato administrativo. Nenhum ato pode ser realizado validamente sem que o agente disponha de poder legal para praticá-lo, sob pena de nulidade. Em relação à matéria diferenciada e específica de Cofins, deve ser declinada a competência de julgamento à 3ª Seção/CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos: (1) negar provimento ao recurso voluntário, em relação à matéria do IRPJ e da CSLL decorrente do processo n° 10380.014657/2007-65 e (2) em relação à matéria diferenciada e específica de Cofins, declinar a competência de julgamento à 3ª Seção, nos termos do art. 4º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Ricardo Diefenthaler, Henrique Heiji Erban, Meigan Sack Rodrigues e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 05-22 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$225.222,18 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional pelo regime de cumulatividade no período de janeiro a dezembro dos anos-calandário de 2002, 2003 e 2004, e pelo regime de não-cumulatividade no período de fevereiro a abril de 2004 tendo em vista a falta de recolhimento.

Consta na Descrição do Fatos:

Omissão de Receita caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização, apurada, conforme explicado a seguir:

No termo de início anexo a folha 74, intimamos o contribuinte a apresentar os extratos das contas bancárias da empresa. O contribuinte respondeu, conforme anexo à folha 80, apresentando os extratos da conta 212.000-3 da agência 3655-2 do Banco do Brasil S/A, não informando, no entanto, sobre a existência de qualquer outra conta. Porém, no curso da fiscalização e, examinando a venda de um apartamento feita pelo proprietário da empresa, sr. Rui Castelo Branco, verificamos que o comprador havia depositado, o valor da compra, na conta corrente número 210.060-6 da agência 3655-2 do Banco do Brasil S/A, de propriedade da empresa CCB – Construtora Castelo Branco. Conta, esta, cuja existência não havia sido informada e cuja movimentação financeira não era contabilizada pela empresa.

Intimei, então, o contribuinte a apresentar o extrato da referida conta bancária e identificar suas entradas (depósitos). A empresa apresentou os extratos e identificou suas entradas (recebimentos). Identificou todos os depósitos como tendo sido feitos pelos proprietários dos prédios (condomínios) em construção, conforme planilhas anexas às fls. 86/143. Resumi os depósitos identificados pelo contribuinte, nos anos de 2002, 2003 e 2004, nas Colunas A das planilhas mostradas às folhas 24/25. Parte destes depósitos foram transferidos para as contas bancárias dos condomínios, conforme informou o contribuinte nos documentos apresentados às folhas 52/73 deste Auto de Infração. Consolidar essas transferências nas Colunas B das planilhas mostradas às folhas 24/25. Transporte para as Colunas C das mesmas planilhas, os valores dos pagamentos das despesas de construção dos condomínios, feitos com valores saídos, diretamente, da conta bancária da CCB, conforme informou o contribuinte, às folhas 27/32. Nas Colunas D, apurei, por subtração (o total da Coluna A, menos o da coluna B, menos o da Coluna C), os totais anuais dos recursos, dessa conta bancária, utilizados sem identificação de finalidade. Considerei que a empresa utilizou, em benefício próprio, apenas os 12% acordados nas atas de constituição dos condomínios (receita esta que registrei nas Colunas F, no mês de dezembro).

A construtora CCB movimentava livremente os recursos da conta bancária omitida sem fazer qualquer registro contábil. Não contabilizava o recebimento destes valores e, também, não contabilizava (conforme verifiquei em sua escrita

contábil), a utilização dos mesmos. Utilização que pode ter sido para as aquisições de materiais de construção, despesas gerais de construção dos condomínios ou, para qualquer outra finalidade.

As comissões de administração (receitas) contabilizadas pela CCB (docs. anexos às fls. 41/49, referiam-se, apenas aos custos e despesas gerais de construção pagos com cheques emitidos pelos condomínios. Referiam-se, pois, apenas aos custos e despesas de construção pagas com a utilização dos recursos depositados nas contas correntes dos condomínios. A empresa silenciava sobre os recursos depositados em sua conta bancária como, também, sobre as comissões sobre os mesmos.

Conforme identificou o contribuinte, no documento apresentado às folhas 96/143 parte dos depósitos efetuados para a construção dos apartamentos eram feitos na conta bancária "oculta" da Construtora CCB. Parte dos depósitos, aí realizados, eram, posteriormente, transferidos (vide doc. anexo as fls. 52/73) para as contas dos condomínios. Sobre a parte que permanecia na conta da Construtora e que era utilizada para o pagamento de custos e despesas das construções, ou que tinha qualquer outro destino, a empresa mantinha total silêncio contábil/fiscal. A empresa utilizava essa parte dos depósitos que permaneciam em sua conta bancária e a omitia como receita ou como base de cálculo da receita (comissão de administração da obra 12%). Ressalte-se aqui, que as atas de constituição dos condomínios estabeleciam que a taxa de administração da construção a ser paga A construtora CCB, seria de 12% do custo global da construção. Exemplificando, anexei a ata do Condomínio Emilio Hinko, no qual, em seu parágrafo primeiro do artigo sexto, fixa esta taxa de administração (vide fl. 148).

Relacionei (doc. anexo à fl. 41) toda a receita lançada na contabilidade da empresa, referente aos anos de 2002 a 2004. Constatei, então, a ausência de contabilização das receitas dos serviços prestados, em diversos meses, aos diversos condomínios de prédios em construção. Questionei sobre a omissão dos valores depositados na sua conta corrente e intimei (doc. anexo à fl. 90) o contribuinte a apresentar os documentos referentes a essas receitas. Ao que ele respondeu conforme documento anexo às fls. 92/93, 54/73 e 26/32. No documento da folha 26 ele informa, em vermelho, o total de receita não faturada, e, em azul, o total da receita faturada. Nos documentos anexos às folhas 27/32 ele informa os totais das despesas e custos gerais de construção pagas a partir das contas dos condomínios e aquelas pagas a partir da conta bancária da CCB. A receita total, faturada ou não faturada mostrada, pelo contribuinte, na planilha da folha 26, foi calculada pela multiplicação das despesas de construção mostradas às folhas 26/32, pela taxa de 12% fixada nos contratos. Para tornar mais clara a forma de cálculo das receitas omitidas pelo contribuinte, apresentei as planilhas anexadas às fls. 33/38 . Nelas, separei as receitas não faturadas (quadro 2), conseqüentes de despesas de construção pagas a partir da conta bancária da CCB (quadro 3), das receitas não faturadas (quadro 4), oriundas de despesas de construção pagas a partir das contas bancárias dos condomínios (quadros 5).

No quadro 2 da folha 33 , está demonstrado como o contribuinte calculou, para o ano de 2002, R\$305.287,95 de receita não faturada sobre os R\$2.544.066,25 de despesas dos condomínios pagos com valores sacados diretamente da conta bancária da CCB. Na planilha mostrada na folha 24, verificamos que do total depositado na conta bancária da CCB (R\$4.889.946,54), R\$ 2.544.066,25 foram utilizados para o pagamento de despesas e custos gerais de construção dos condomínios, R\$2.405.495,60 foram transferidos para as contas bancárias dos condomínios, e que houve, adicionalmente, uma utilização de R\$216.337,50 dos

depósitos feitos em sua conta. Para calcular a receita não faturada sobre esses R\$216.337,50 fizemos o mesmo procedimento de cálculo da receita não faturada sobre os desembolsos identificados ($R\$305.287,95 = 12\% \times 2.544.066,25$).

Calculamos uma omissão de receita adicional, em 2002, de R\$25.960,50 ($12\% \times R\$ 216.337,50$) sobre os valores utilizados sem identificação de finalidade.

Nas planilhas mostradas nas folhas 24/25 mostramos os cálculos das receitas omitidas nos anos de 2003 (R\$117.889,48) e 2004 (R\$148.465,40), sobre os recursos depositados na conta bancária da CCB, cuja utilização não foi identificada pelo contribuinte fiscalizado. Procedimentos de cálculo semelhantes ao explicado, no parágrafo anterior, para o ano de 2002.

[...]

O contribuinte vendeu, em 14.10.2004 (conf. documentação anexa às fls. 156/160), sua cota de participação no condomínio Mucuripe Plaza (apartamento 1500, a ser construído), por R\$900.000,00. Destes, R\$ 430.000,00 referiam-se à taxa de adesão ao Condomínio (valor que é, pois, base de cálculo da COFINS cumulativa) - e os R\$470.000,00, restantes, referiam-se ao valor estimado a ser gasto na construção do apartamento. Os R\$470.000,00 foram, posteriormente, utilizados pelo Condomínio para a construção do apartamento e, sobre este valor, foi calculada, com a utilização do percentual de 12%, na infração anterior, a receita omitida pela CCB.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º, art. 3º e art. 5º da Lei nº10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, art. 2º, art. 3º e art. 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 e art. 2º, art. 3º, art. 10, art. 22 e art. 51 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

O lançamento de Cofins é decorrente das exigências de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) formalizadas no processo nº 10380.014657/2007-65, que se encontra com o regular julgamento do litígio instaurado em segunda instância de acordo com o Acórdão 1ª TO/1ª Câmara/1ª SJ nº 1101-000935, de 10.09.2013, fls. 3536-3554 e ainda com o Recurso Especial oposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), fls. 3555-3567, em que questiona o reconhecimento da decadência dos primeiro e terceiro trimestres do ano-calendário de 2002.

Cientificada, a Recorrente apresenta a impugnação, fls. 172-177, com as alegações abaixo sintetizadas.

Faz um relato sobre a ação fiscal e alega que:

A fiscalização imputou ora impugnante omissão de receitas descritas em dois tópicos, a saber 1) receitas não contabilizadas de prestação de serviços (taxa de administração da construção de imóveis) e 2) resultados não operacionais não declarados, referente à venda de cota de participação em condomínio.

Para exame das questões, não só quanto a preliminar de decadência; para os fatos geradores ocorridos até o mês de outubro de 2002, quanto ao mérito, reporta-se as razões apresentadas no processo principal de exigência de IRPJ e CSLL, que faz anexar por cópia ao presente, visto que solicitou a reunião dos processos para exame em conjunto.

Entretanto, outras razões adicionais para o PIS e COFINS são necessárias visto que houve a concordância relativa ao item 2 do auto de infração, mas somente quanto ao IRPJ e CSLL, discordando da exigência para essas contribuições.

Isto, porquanto não há incidência dessas contribuições para venda de bens do ativo imobilizado, como foi o caso da venda de cota de participação em condomínio que integra o Ativo Permanente da requerente.

Em relação a tributação efetivada para a contribuição ao PIS, fatos geradores de dezembro/2002 a abril de 2004; e COFINS, fatos geradores de fevereiro de 2004 a abril de 2004, esta não pode prosperar, dado que as exigências foram lançadas sob a sistemática da não-cumulatividade inserida no ordenamento jurídico pátrio através das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Ocorre, que, por força de comandos legais da Lei nº 10.833, de e 2003, as receitas da ora Impugnante permanecem tributadas sob o regime de cumulatividade, haja vista os dispositivos insertos no artigo 10, inciso XI, alínea "b", inciso XX, e art. 15 da citada lei.

A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, conversão da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, instituiu o regime não-cumulativo para a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), produzindo efeitos, no que tange a introdução deste regime, a partir de 1º de dezembro de 2002.

O regime não-cumulativo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) teve origem na Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, a qual foi posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, produzindo efeitos com relação a sistemática da não-cumulatividade a partir de 1º de fevereiro de 2004.

Entretanto, a Lei nº 10.833, de 2003, manteve como obrigatoriamente sujeitas à sistemática anterior, ou seja, sob incidência cumulativa do PIS e da COFINS, sem direito a créditos e sem alteração de alíquota, um extenso rol de receitas percebidas pelas pessoas jurídicas, listadas em seu art. 10, dentre as quais se incluem as receitas auferidas pela ora impugnante [...].

Assim, verifica-se que a Lei nº 10.833, de 2003, em seu art. 10, estabelece as receitas percebidas pelas pessoas jurídicas que devem ser excluídas da sistemática da não-cumulatividade, dentre as quais, na alínea "b" do inciso XI e no inciso XX, encontram-se listadas as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003 de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens ou serviços, e as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou sub-empreitada de obras de construção civil. A mesma regra encontra aplicabilidade para a contribuição ao PIS, conforme dispõe o inciso V, do art. 15, da mesma lei.

Desta forma, em virtude de as receitas da ora impugnante se enquadrarem nos dispositivos legais acima transcritos é imperioso que se reconheça a impropriedade em que incorreu a fiscalização ao tributar referidas, receitas utilizando as regras da sistemática da não-cumulatividade.

Conclui que:

À vista do exposto, reclama a impugnante pelo acolhimento da preliminar de decadência e, no mérito pela improcedência dos lançamentos decorrentes, ou ainda,

pela decretação da improcedência da autuação para a contribuição para o PIS, fatos geradores de dezembro de 2002 a abril de 2004, e para a COFINS, fatos geradores de fevereiro de 2004 a abril de 2004, bem como a exclusão da incidência sobre a venda de bens do ativo imobilizado.

Está registrado como resultado do Acórdão da 3ª TURMA/DRJ/FOR/CE nº 08-23.614, de 08.06.2012, fls. 3425-3456 que a impugnação é procedente em parte, tendo em vista:

- reconhecimento da decadência para os fatos geradores janeiro/2002 a outubro/2002, excluída a competência abril/2002:

PA	Valor Tributável (R\$)	Alíquota (%)	Valor Decaído (R\$)
Jan/2002	30.807,65	3,00	924,23
Fev/2002	31.366,62	3,00	940,99
Mar/2002	14.071,80	3,00	422,15
Mai/2002	31.601,77	3,00	948,05
Jun/2002	38.950,99	3,00	1.168,53
Jul/2002	67.875,68	3,00	2.036,27
Ago/2002	63.358,78	3,00	1.900,76
Set/2002	73.904,61	3,00	2.217,14
Out/2002	87.760,93	3,00	2.632,83
Total			13.190,90

- alteração dos valores lançados nos meses de dezembro dos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, processada nos seguintes termos:

PA	Receita Lançada	Receita Cancelada	Receita Mantida	Cofins Lançada	Cofins Mantida	Cofins Cancelada
Dez/2002	150.946,30	124.985,80	25.960,50	4.528,39	778,82	3.749,57
Dez/2003	181.197,63	117.889,48	63.308,15	5.435,93	1.899,24	3.536,68
Dez/2004	224.903,95	148.465,40	76.438,55	6.747,12	2.293,16	4.453,96
Totais				16.711,44	4.971,22	11.740,22

- manutenção do lançamento para os fatos geradores dos meses de abril e novembro de 2002; janeiro a novembro de 2003; e janeiro a novembro de 2004.

Restou ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

LANÇAMENTO. FATOS GERADORES JANEIRO/2002 A DEZEMBRO/2004. CIÊNCIA EM 29/11/2007. DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO PARCIAL.

Nos casos em que há pagamento, ainda que parcial, sem a existência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial inicia-se no dia seguinte ao da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Por outro lado, nas hipóteses em que não há pagamento, o prazo decadencial contase a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible (art. 173, inc. I, do CTN).

VENDA DE COTA DO CONDOMÍNIO MUCURIBE. ALEGAÇÃO DE TRATAR-SE DE ALIENAÇÃO DE BEM DO ATIVO PERMANENTE, A SER EXCLUÍDA DA RECEITA BRUTA NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP E DA COFINS. NÃO COMPROVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

A impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões de prova que possuir, devendo a prova documental ser apresentada conjuntamente com a impugnação. Não o fazendo, preclui o direito do sujeito passivo, a menos que demonstre haver incidido alguma das condições expressamente elencadas no § 4º do art. 57 do Decreto nº 7.574, de 2011.

TRIBUTAÇÃO DA COFINS SOB A SISTEMÁTICA DA NÃO-CUMULATIVIDADE NOS MESES DE FEVEREIRO/2004 A ABRIL/2004. IMPUGNAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Em face da produção dos efeitos legais estabelecidos pela Lei nº 10.865, de 2004, consoante o regramento geral determinado pelo art. 53 da referida norma, somente as receitas havidas a partir de 1º de maio de 2004, decorrentes da execução por administração de obras de construção civil, sujeitam-se às regras da cumulatividade da apuração da Cofins e do PIS/Pasep. Em assim sendo, a não-cumulatividade alcança o período compreendido entre fevereiro/2004 e abril/2004.

TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL. RECONHECIMENTO DA RECEITA. PRINCÍPIO DA REALIZAÇÃO. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

A receita é considerada realizada, sendo devido o seu registro contábil, à medida que os serviços são prestados, configurando-se a omissão de receitas na hipótese de o sujeito passivo não contabilizar tais valores, na proporção em que os serviços são prestados.

CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS RESIDENCIAIS. EXECUÇÃO DA OBRA POR ADMINISTRAÇÃO. CONTA-CORRENTE NÃO CONTABILIZADA. PAGAMENTO DE DISPÊNDIOS COM RECURSOS DA CONTA NÃO ESCRITURADA. OMISSÃO DE RECEITA EQUIVALENTE À APLICAÇÃO DA TAXA DE ADMINISTRAÇÃO SOBRE TAIS VALORES. NÃO CONTABILIZAÇÃO DE DESPESAS DOS CONDOMÍNIOS PAGAS COM RECURSOS DEPOSITADOS NAS CONTAS DOS CONDOMÍNIOS. REGULARIDADE DA TRIBUTAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados, de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

RECEITAS NÃO ESCRITURADAS SOBRE DESPESAS NÃO IDENTIFICADAS. TRIBUTAÇÃO NA CONDIÇÃO DE RECEITAS OMITIDAS. INCORREÇÃO. PROCEDÊNCIA DA IMPUGNAÇÃO.

Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todos os pagamento efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados, ressalvado o disposto em normas especiais. Constatada imputação distinta, formalizada pela autoridade lançadora, a parcela do lançamento deve ser cancelada, exonerando-se o sujeito passivo de sua cobrança.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Notificada em 24.11.2012, fl. 3516, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 08.08.2012, antecipadamente, fls. 3464-3470, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Acrescenta que o recurso voluntário é apresentado regularmente e suscita que:

DA VENDA DE COTA DE PARTICIPAÇÃO NO CONDOMÍNIO MUCURIBE PLAZA (AP. 1500)

Em 14 de outubro de 2004, a Construtora Castelo Branco vendeu uma cota de participação no Edifício Diogo de Leppe do Condomínio Mucuribe Plaza (ap. 1500), bem integrante do seu ativo permanente. Sobre a receita proveniente de operações dessa natureza, não há se falar em incidência da Cofins nem da contribuição para o PIS.

DO REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE

Não podem prosperar a exigência da contribuição para o PIS, fatos geradores de dezembro de 2002 a abril de 2004, nem a exigência da Cofins, fatos geradores de fevereiro de 2004 a abril de 2004, porque lançadas sob a sistemática da não-cumulatividade inserida no ordenamento jurídico pátrio por intermédio das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Com efeito, por força de comandos legais da Lei nº 10.833, de 2003, as receitas da ora impugnante permanecem tributadas sob o regime de cumulatividade, consoante determina o seu artigo 10, inciso XI, alínea "b", e inciso XX, bem como o seu artigo 15.

A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, conversão da Medida Provisória 66, de 29 de agosto de 2002, instituiu o regime não-cumulativo para a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), produzindo efeitos, no que tange à introdução deste regime, a partir de 1º de dezembro de 2002.

O regime não-cumulativo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) teve origem na Medida Provisória 135, de 30 de outubro de 2003, a qual foi posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, produzindo efeitos com relação à sistemática da não-cumulatividade a partir de 1º de fevereiro de 2004.

Entretanto, a Lei nº 10.833, de 2003, manteve como obrigatoriamente sujeitas à sistemática anterior, ou seja, sob incidência cumulativa do PIS e da COFINS, sem direito a créditos e sem alteração de alíquota, um extenso rol de receitas percebidas pelas pessoas jurídicas, listadas em seu art. 10, dentre as quais se incluem as receitas auferidas pela ora impugnante [...].

Assim, verifica-se que a Lei nº 10.833, de 2003, em seu art. 10, estabelece as receitas percebidas pelas pessoas jurídicas que devem ser excluídas da sistemática da não-cumulatividade, dentre as quais, na alínea "b" do inciso XI e no inciso XX, encontram-se listadas as receitas relativas a contratos firmados anteriormente a 31 de outubro de 2003 de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço predeterminado, de bens ou serviços, e as receitas decorrentes da execução por administração, empreitada ou sub-empreitada de obras de construção civil. A mesma regra encontra aplicabilidade para a contribuição ao PIS, conforme dispõe o inciso V, do artigo 15, da mesma lei.

Dessa forma, em virtude de as receitas da ora impugnante se enquadrarem nos dispositivos legais acima transcritos é imperioso que se reconheça a impropriedade em que incorreu a fiscalização ao tributar referidas receitas utilizando as regras da sistemática da não-cumulatividade.

Conclui que:

Pelo exposto, requer, o integral provimento deste recurso voluntário com a consequente declaração de insubsistência do remanescente lançamento dos créditos tributários litigiosos.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

O lançamento não poderia ter sido formalizado.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica. Estes atos administrativos não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes¹.

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº

O Auto de Infração foi lavrados por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente discorda do crédito tributário de Cofins constituído pelo lançamento de ofício.

O lançamento de Cofins é decorrente das exigências de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) formalizadas no processo nº 10380.014657/2007-65, que se encontra com o regular julgamento do litígio instaurado em segunda instância de acordo com o Acórdão 1ª TO/1ª Câmara/1ª SJ nº 1101-000935, de 10.09.2013, fls. 3536-3554 e ainda com o Recurso Especial oposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), fls. 3555-3567, em que questiona o reconhecimento da decadência dos primeiro e terceiro trimestres do ano-calendário de 2002.

Tem cabimento transcrever o Voto condutor do Acórdão 1ª TO/1ª Câmara/1ª SJ nº 1101-000935, de 10.09.2013, fls. 3536-3554:

Voto Vencido

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR

O Recurso Voluntário é tempestivo, consoante atesta o despacho de encaminhamento de fls. 4140, de modo que imperioso o seu conhecimento.

Tendo em vista o quanto decidido pela DRJ – e dada a não interposição de Recurso de Ofício –, discute-se unicamente a fração do lançamento atinente à suposta omissão de receitas de Taxa de Administração de Obras conduzidas pela atuada.

De acordo com a fiscalização, a atuada não ofereceu à tributação as receitas correspondentes à aplicação do percentual de 12% sobre uma série de despesas dos condomínios, despesas essas pagas tanto com recursos da conta bancária da contribuinte quanto com recursos das próprias contas dos condomínios.

Inicialmente, rejeito a preliminar suscitada pelo ora Recorrente, eis que não visualizo o pretenso desprezo à verdade material suscitado pelo sujeito passivo.

Com efeito, as autuações imputam à Recorrente a omissão de receitas aqui controvertida em decorrência das avenças existentes, que atestam inequivocamente

70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

que o sujeito passivo faria jus à Taxa de Administração de 12% sobre o custo global das obras que administrava.

Assim sendo – e a não ser que haja prova em contrário –, o fato de haver algum dispêndio atinente a tais obras acarretava o nascimento de um direito creditório em favor da construtora, direito creditório esse cujo advento importa reconhecimento contábil de receita, ante a imperiosidade do regime de competência na situação em vergaste.

O lançamento, na única fração que ainda é controvertida, cinge-se a inequívocos dispêndios com os condomínios – arcados pela conta bancária da Recorrente ou pelas contas dos próprios condomínios –, que, apesar de tal circunstância, não compuseram a base da Taxa de Administração em testilha, exclusão essa que se não coaduna com os termos das avenças firmadas com os condomínios.

Frise-se que não há dúvidas de que todos os ingressos aqui discutidos são oriundos dos condôminos – circunstância essa afirmada pelo contribuinte e aceita pela fiscalização –, inexistindo dúvida também no que tange ao emprego desses valores, que foram utilizados em prol das edificações.

Tais assertivas demonstram que, hialinamente, o labor fiscal foi no sentido de cotejar os inequívocos fatos com as previsões contratuais – induvidosos gastos com os condomínios e receita empresarial calculada a partir do custo global –, donde – frise-se, por essencial: a não ser que houvesse prova em sentido contrário – obviamente emergiria a receita tributável, base das exigências aqui encerradas.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade do lançamento.

Em relação ao mérito, penso que o Recurso Voluntário deve ser parcialmente provido.

Com efeito, no que tange à pretensa inexistência de receitas derivadas de dispêndios com os condomínios antes que esses estivessem formalmente constituídos –argumentação atinente aos Condomínios Maison Cheverny e Notting Hill –, entendo que não tem razão o sujeito passivo.

Deveras, os próprios atos constitutivos desses condomínios atestam que, ao tempo dessa constituição formal, os terrenos nos quais seriam edificadas as construções já tinham sido adquiridos, sendo que o próprio contribuinte admite que a existência de sua conta transitória devia-se também ao fato da necessidade de pagamento de despesas antes dessa formalização.

Ora, os valores aqui discutidos são oriundos dos próprios condôminos e foram empregados em benefício do condomínio, inexistindo qualquer elemento que leve a afastar o entendimento de que tais dispêndios integram o custo global das ditas obras, e isso ainda que incorridos antes da constituição formal dos condomínios.

A corroborar esse entendimento, tem-se que, em situação parecida, logrou o contribuinte trazer aos autos um elemento que, salvo melhor juízo, mostra-se determinante, a saber, a declaração prestada pelo Condomínio Mucuripe Plaza (fl. 914) no sentido de que certos gastos anteriores à constituição do condomínio não compuseram o custo global da obra, razão pela qual não ensejaram a taxa de administração à Recorrente.

No caso do Condomínio Mucuripe Plaza – ao contrário dos casos dos Condomínios Maison Cheverny e Notting Hill –, existe o elemento que dá suporte às

afirmações de préoperacionalidade das despesas discutidas, prestadas pelo próprio condomínio, que, entendo, jamais declararia à Receita Federal que não pagou uma quantia efetivamente desembolsada.

Esse o *discrimen* entre as duas situações, a determinar a procedência dos lançamentos em relação às despesas dos Condomínios Maison Cheverny e Notting Hill, e a improcedência no que tange ao Mucuripe Plaza.

Em relação aos Condomínios Santiago de Compostela e Emílio Hinko, entendo que devem ser mantidos os lançamentos fiscais.

De fato, o contribuinte trouxe aos autos acordos firmados com tais condomínios no sentido de que a Recorrente apenas receberia os valores correspondentes às taxas de administração quando da alienação de todas as unidades.

A validade desse acordo não pode ser questionada.

Contudo, tais avenças – que postergam o recebimento das taxas de administração por parte da Recorrente – não têm o condão de afastar a aplicação do regime de competência a que está submetida a autuada, de modo que, em se perfectibilizando a situação que dá origem ao crédito da Recorrente em desfavor dos condomínios, de rigor o reconhecimento das correspondentes receitas, sendo que os ditos créditos surgem à medida que os custos da construção se materializam (leia-se, à medida em que são feitos dispêndios com a obra).

Saliente-se que a empresa alega, em seu Recurso Voluntário, que certas desses pagamentos postergados de taxa de administração sequer tinham tido lugar ao tempo da interposição do recurso. É o que se depreende da leitura do seguinte trecho, constante desse inconformismo, *litteris*:

No curso da ação fiscal, em resposta a Termo de Intimação específico, a fiscalizada informou o montante que havia faturado, bem como identificou a sua expectativa de faturamento futuro, fato, naquele momento, ainda pendente da anuência de cada uma das Comissões de Representantes dos respectivos condomínios, portanto, meras contingências.

Com o passar do tempo, essa expectativa de faturamento não se confirmou. (fl. 4.094; sem grifos no original)

A ser correta a assertiva da contribuinte, ela só teria que reconhecer as receitas da taxa de administração ao tempo do seu pagamento, o que significaria dizer que ela poderia convencionar acerca do regime de competência, de modo a vir a ser regida pelo regime de caixa, o que não pode prosperar.

Por fim, penso que o contribuinte tem razão em relação às despesas atinentes aos Condomínios Forest Hill, Regina Castelo Branco e Ruy Castelo Branco.

Quanto a esses, há nos autos declarações de cada um dos condomínios atestando que teria havido majorações no custo global das obras, sendo que a Recorrente não teria feito jus à taxa de administração em relação a esses gastos suplementares e em relação aos valores residuais, que correspondem a dispêndios realizados após a entrega das obras.

A exemplo do que se passa em relação ao Condomínio Mucuripe Plaza, entendo que tais declarações são contundentes e não podem ser desprezadas, os

condomínios não declarariam à Receita Federal que não desembolsaram valores vertidos à Recorrente pelos serviços prestados.

Nada obstante, as despesas do mês de junho/2002 não são alcançadas pelas declarações prestadas pelos condomínios Regina Castelo Branco e Ruy Castelo Branco, de modo que a exigência sobre elas deve prevalecer.

Por todo o exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para excluir as exigências atinentes às despesas havidas com o Condomínio Mucuripe Plaza, Forest Hill, Regina Castelo Branco e Ruy Castelo Branco – ressalvadas, quanto aos dois últimos, as despesas atinentes ao mês de junho/2002, sobre as quais incide a Taxa de Administração.

Deve ser refeita a compensação de prejuízos apurados até 2001, para que, obedecendo aos limites percentuais normativamente previstos, seja ajustada ao resultado deste julgamento.

É como voto.

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A atuada trabalha com construção de imóveis sob o regime de administração, cuja taxa de administração, fixada em contrato, é cobrada sobre todos os gastos reais mensais da obra, conforme por ela declarado às fls. 62/65.

Os agentes fiscais identificaram conta bancária por ela mantida e não contabilizada. Intimada, a contribuinte identificou todos os depósitos como tendo sido feitos pelos proprietários dos prédios (condomínios) em construção. Informou também, à fiscalização, as transferências feitas a partir daquela conta para os condomínios de 2002 a 2004, bem como os pagamentos efetuados diretamente, relativos a compras destes condomínios (fls. 74/102).

A autoridade fiscal tomou por referência os depósitos bancários não contabilizados excluídos das transferências e dos pagamentos de despesas de construção dos condomínios, apurando os recursos, dessa conta bancária, utilizados sem identificação de finalidade. E, a partir deles, considerou que a empresa utilizou, em benefício próprio, apenas os 12% acordados nas atas de constituição dos condomínios.

Registrou, ainda, que a atuada somente reconheceu como receitas as comissões de administração referentes aos custos e despesas pagos com cheques emitidos pelos condomínios, silenciando sobre a parte que permanecia na conta da Construtora e que era utilizada para o pagamento de custos e despesas das construções ou que tinha qualquer outro destino.

Intimada a demonstrar as transferências feitas para cada um dos condomínios, bem como as despesas mensais de cada um deles (fl. 72), a contribuinte indicou nos demonstrativos de fls. 97/103 as despesas e custos gerais de construções pagos a partir da conta bancária da CCB, e a receita não faturada, correspondente a 12% do primeiro montante.

No ano-calendário 2002, a atuação teve em conta a receita não faturada calculada naqueles demonstrativos pela contribuinte (R\$305.287,95 = R\$

2.544.066,25 x 12%), bem como a parcela de R\$ 25.960,50, equivalente a 12% de outros depósitos também utilizados pela contribuinte naquele período mas não identificados pela fiscalizada. Nos anos-calendário 2003 e 2004, as receitas omitidas totalizaram R\$740.678,73 e R\$604.583,33, como informado pela contribuinte às fls. 106/108, e foram acrescidas da parcelas R\$117.889,48 e R\$148.465,40, também em razão de despesas não identificadas, consoante cálculos da Fiscalização às fls. 110/111.

Impugnando a exigência, a contribuinte alegou, dentre outros aspectos, que restou acorda entre a construtora e os condôminos que estes cobririam o rateio das unidades remanescentes (não vendidas) e a CCB não cobraria taxa de administração naquele momento, até que todas as unidades fossem vendidas, ou na medida de saldo disponível de caixa, sendo feito um “acerto de contas” ao final do empreendimento e conclusão das vendas. Observou que no caso do Condomínio Santiago de Compostela a taxa aplicada foi inferior à contratada e no caso do Condomínio Emílio Hinko não houve qualquer pagamento de taxa, por ainda possuir unidades à venda. Mais à frente, enfatizou que os valores informados à Fiscalização corresponderiam a valor a faturar no futuro, e abordou o procedimento a ser observado para faturamento em face dos condomínios.

A Turma Julgadora de 1ª instância reconheceu a decadência das exigências pertinentes ao 1º e 3º trimestres/2002, dado que no 2º trimestre/2002 não foram apurados recolhimentos. A recorrente não reitera a argüição de decadência, mas tratando-se de matéria de ordem pública, entendo que devem ser afastadas, também, as exigências verificadas no 2º trimestre/2002, dado que os recolhimentos somente não se verificaram porque houve a apuração de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL, consoante consta às fl. 598-verso e 601-verso, correspondentes à reprodução da DIPJ apresentada pela contribuinte.

Esclareço que esta conclusão é afetada pelas disposições do Regimento Interno do CARF, alterado por meio da Portaria MF nº 586/2010, para passar a conter, em seu Anexo II, o seguinte artigo:

Art. 62-.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

E, relativamente à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, o Superior Tribunal de Justiça já havia decidido, na sistemática prevista pelo art. 543C do Código de Processo Civil, o que assim foi ementado no acórdão proferido nos autos do REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.

91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Extraio deste julgado que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Vejo claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser

orientada pelo disposto no art. 173 do CTN. E tal conduta, como é possível inferir a partir do item 1 da referida ementa, não seria apenas o pagamento antecipado, mas também a declaração prévia do débito.

Relevante notar, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4ª do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4o, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal.

Em consequência não há, naquele julgado, maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, permitindo aqui a livre convicção acerca de sua definição.

Importa assim, ter em conta a peculiaridade das obrigações acessórias impostas aos contribuintes, dentre os quais se insere a recorrente, ao optarem pela apuração do lucro real anual. Cumpre-lhes escriturar contabilmente suas operações, apurar mensalmente a necessidade de recolher antecipações (estimativas), apurar o resultado do exercício em seus livros contábeis, promover ajustes previstos em lei (adições, exclusões e compensações) para determinar o lucro real no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR ou a base de cálculo da CSLL em outros demonstrativos, aplicar sobre estes as alíquotas correspondentes e do resultado deduzir as parcelas previstas na legislação, recolher o tributo eventualmente apurado, declará-lo em DCTF e, no exercício subsequente, informar esta apuração em DIPJ.

No cumprimento destas obrigações acessórias, pode o sujeito passivo não chegar, em sua apuração, a base de cálculo sujeita à incidência tributária, não só porque seu resultado do exercício já foi negativo ou igual a zero, como também porque os ajustes ao lucro líquido contábil geraram resultado igual a zero ou prejuízo fiscal/base de cálculo negativa da CSLL. Neste caso, é possível que apenas em razão do menor sucesso em suas atividades, o sujeito passivo não recolha tributo, nada tenha a declarar em DCTF, e apenas informe ao Fisco sua apuração no momento da entrega da DIPJ.

Em tais condições, o sujeito passivo não se enquadra em uma hipótese na qual a lei não prevê o pagamento antecipado da exação, nem mesmo naquela onde, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre. E isto porque há uma situação intermediária na qual a lei prevê o pagamento antecipado da exação, mas admite que ele não seja feito se a apuração do sujeito passivo disto o dispensar.

E, para esta hipótese intermediária, não vejo como negar que o prazo previsto no art. 150 do CTN também seja aplicável.

Por tais razões, encerrado o período de apuração em 30/06/2002, tinha o Fisco a possibilidade de constituir o crédito tributário não recolhido até 30/06/2007, motivo pelo qual DECLARO a decadência do crédito tributário constituído em 30/11/2007. Em consequência, restabeleço para a interessada o prejuízo fiscal de R\$1.529,34 originalmente apurados pela contribuinte, bem como o prejuízo fiscal de R\$25.485,26 e a base de cálculo negativa de R\$25.945,07 utilizados pela autoridade julgadora para reduzir as exigências, inclusive permitindo sua utilização em períodos subsequentes autuados, caso mantidas as demais exigências.

A Turma Julgadora também cancelou as exigências sobre as receitas presumidas a partir das despesas não identificadas. Excluiu da base de cálculo as parcelas de R\$25.960,50 em 2002; R\$117.889,48 em 2003; e R\$148.465,40 em 2004 acolhendo os argumentos da interessada contra a presunção construída pela Fiscalização, e complementando que em caso de despesas não identificadas, o lançamento deveria ter sido fundamentado no art. 61 da Lei nº 8.981/95. Além disso, como já antes apontado, embora mantendo as demais infrações imputadas à interessada, a autoridade julgadora de 1ª instância admitiu a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas acumulados até 31/12/2001, reduzindo não só as exigências do 2º trimestre/2002, como também do 1º ao 3º trimestre/2003 e no 1º trimestre/2004, no que tange ao IRPJ, e do 4º trimestre/2002 a 2º trimestre/2003 relativamente à CSSL.

As demais exigências foram mantidas especialmente porque:

- A ata de constituição dos condomínios fixam a taxa de administração para construção do edifício residencial em 12% do custo global de construção, e estipulam seu pagamento até o terceiro dia útil do mês seguinte àquele a que se referem as despesas;

- A contribuinte não justificou o porquê da não contabilização da conta;

- As receitas deveriam ter sido reconhecidas em observância ao regime de competência, em conformidade com o progresso das obras, quando verificada a disponibilidade jurídica da receita calculada a partir dos serviços praticados;

- Ainda que comprovado tratar-se de dispêndios pré-operacionais, estes ensejariam a taxa de administração, porque inseridos no valor global da obra;

- A celebração de acordos com os condomínios Santiago de Compostela e Emílio Hinko para diferir o pagamento da taxa de administração não pode prevalecer ante a aplicabilidade do regime de competência, até porque não foi demonstrado em que momento as receitas diferidas teriam sido oferecidas à tributação;

- Ofenderia a praxe de mercado a afirmação de que a partir do 2º semestre de 2002 não mais incidiu a taxa de administração sobre os valores que não se enquadravam no orçamento original previsto para os Condomínios Forest Hill, Regina Castelo Branco e Ruy Castelo Branco. Se houve trabalho prestado, sobre ele deveria ser reconhecida a disponibilidade jurídica da renda, ainda que o seu posterior não recebimento pudesse ensejar outros reflexos contábeis.

Frente a este cenário, preliminarmente acompanho o I. Relator em suas razões para REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento. Acrescento, apenas, que a motivação da exigência não foi a inobservância do regime de competência, e a abordagem do voto condutor do acórdão recorrido neste sentido decorreu da alegação improvada da impugnante de que as receitas teriam sido diferidas para recebimento em momento futuro. A acusação fiscal está fundamentada na constatação de receitas que não foram faturadas no momento em que despesas foram incorridas para execução das obras em referência. Logo, se há justificativa para estas receitas competirem a período futuro, e não àqueles autuados, esta matéria toca ao mérito da exigência e será mais à frente apreciada.

Quanto às alegadas despesas pré-operacionais, as justificativas apresentadas pelo I. Relator para rejeitá-las em relação aos Condomínios Maison Cheverny e Notting Hill, além de suportadas nos atos constitutivos dos condomínios, também

encontram amparo especificamente no art. 6º, parágrafo único, daqueles atos, que estabelecem o cálculo da taxa de administração a partir do custo global da construção, sem restringir a base de cálculo aos valores empenhados após a constituição do Condomínio. Ademais, o Artigo Quarto da Ata de Constituição dos Condomínios evidencia a existência de um orçamento inicial da obra elaborado em momento passado (março/2001 para o Condomínio Maison Cheverny e janeiro/2003 para o Condomínio Notting Hill), a partir do qual foram fixadas as contribuições dos condôminos, a vincular a autuada à execução da obra deste então.

Acrescento que não se verifica, no caso, presunção de omissão de receitas, mas sim de receitas comprovadas pela Ata de Constituição dos Condomínios e pelo reconhecimento de que despesas foram incorridas nas correspondentes obras, o que traduz disponibilidade jurídica de renda em favor da autuada, equivalente a 12% daqueles gastos.

Assim, também voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às receitas omitidas em razão de taxas de administração devidas pelos Condomínios Maison Cheverny e Notting Hill.

Já com referência ao Condomínio Mucuripe Plaza, o I. Relator exonera a exigência em razão do documento que integra a fl. 808 dos autos (digitalizada à fl. 918), no qual José Nasser Hissa e Francisco Nasser Hissa, afirmando-se integrantes da Comissão de Representantes do Condomínio Mucuripe Plaza, declaram a pedido da autuada:

Que a CCB, administradora da obra sob o regime de Administração a Preço de Custo, fez jus à remuneração de 12% dos custos da obra por todo o período de execução, de 2004 a 2006, exceto nos meses de janeiro a março de 2004, período em que embora tenham sido incorridos algumas despesas, as mesmas foram consideradas despesas pré-operacionais por terem sido ocorridas antes do início da obra e até mesmo antes da abertura do CNPJ de número 06.133.836/000140 que é datado de 10 de março de 2004 [...]. Não tendo sido reconhecido qualquer serviço prestado pela CCB ao condomínio naquele período que justificasse a remuneração da taxa de administração.

Esta informação, ora prestada, sem dúvida está respaldada na total ausência de emissão de faturas por parte da Construtora bem como ausências de emissão de Nota Fiscal de Serviço neste período.

Inicialmente registro que a Ata de Constituição do Condomínio acusa Francisco Nasser Hissa como membro da Comissão de Representantes, e José Nasser Hissa apenas como suplente. Indica como presidente da Comissão e Síndica Andréa Rios de Alencar, que não subscreve a referida declaração. Naquele ato, Andréa Rios de Alencar foi representada por Francisco Abner Peixoto de Alencar, que está indicado na subscrição da declaração em referência, mas não a assinou. Além disso, a Ata de Constituição do Condomínio atribui à Comissão de Representantes o poder de representação, de onde se infere que a declaração deveria ser firmada por todos os integrantes da comissão.

Para além disso, a contribuinte informou à fl. 108 a existência de receita a faturar em face do Condomínio Mucuripe Plaza nos valores de R\$6.474,58 em janeiro/2004, R\$3.914,22 em fevereiro/2004 e R\$39.459,12 em março/2004. A partir daí a planilha está zerada, de onde se infere que todas as receitas foram faturadas, mormente tendo em conta que a decisão recorrida afastou a omissão de receita residual imputada pela Fiscalização nos meses de dezembro de cada ano.

O documento de fl. 807 indica a abertura da inscrição do Condomínio no CNPJ em 10/03/2004. A Ata de Constituição do Condomínio decorre de assembléia realizada em 15/12/2003, mas segundo carimbo do Registro de Títulos e Documentos foi apresentada para registro em 10/03/2004. Contudo, o artigo oitavo da Ata diz que em 15/12/2003 foi apresentado orçamento geral atualizado de custo da obra, e que a variação entre este e o orçamento original foi aceita por todos os condôminos. Por sua vez, o artigo nono fixa a obrigação de pagamento da taxa de administração até o quinto dia útil do mês subsequente àquele a que se refere a despesa.

Assim, alinho meu entendimento àquele expresso pela autoridade julgadora de 1ª instância: se tais recursos foram pagos para fazer face a despesas dos condomínios, como afirmado pela litigante durante a auditoria fiscal, não há dúvida de que sobre os mesmos incidiu a taxa de administração de 12%, consoante cláusula contratual estabelecida em todas as atas de constituição dos condomínios.

Por tais razões, NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário também em relação às receitas vinculadas ao Condomínio Mucuripe Plaza.

Quanto aos Condomínios Santiago de Compostela e Emílio Hinko, acompanho o I. Relator porque vislumbro no acordo abaixo transcrito apenas a postergação do recebimento das receitas, e não do direito da autuada à correspondente receita:

A Comissão de Representantes do Condomínio Edifício Santiago de Compostela, investida das atribuições de representar os interesses de todos os condôminos, vem por meio desta requerer de V.Sa., que tendo em vista que o Condomínio, ora está sendo instalado sem que todas as unidades estejam vendidas e vendidas sejam por nos custeadas até a efetiva venda e ainda tendo em vista que é que diante do pleito dessa Construtora de que nessas 8 (oito) unidades ainda vendidas sejam por nós custeadas até a efetiva venda e ainda tendo em vista que é sabida a adesão insuficiente de alguns últimos condôminos adquirentes que ainda não atingiram o grau médio de contribuição, para se dar início às obras de forma segura e continuada e tendo sido solicitado por essa construtora um aumento na quota, para fazer compensar essas faltas. Essa comissão propõe à CCB a diminuição do ritmo das obras, bem como a postergação do pagamento da taxa de administração da Construtora. Essa proposta reveste-se de sentido prático, vista que em contato com diversos condôminos sentimos a inviabilidade desse adicional para cobrir as unidades não vendidas bem como os déficits das adesões recentes, mesmo sabendo que esses valores serão a nós ressarcidos, no faturamento por ocasião das vendas das unidades remanescentes.

Em aceitando a nossa proposta evitaríamos possível discussão judicial, ficando o acerto da remuneração da obra para após a viabilidade de CAIXA e vendidas todas as unidades autônomas.

Observo, ainda, que a recorrente também menciona, aqui, a imputação de receitas anteriores à constituição do Condomínio, argumento que não merece acolhida pelas razões antes expostas.

Desta forma, também NEGO PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às receitas decorrentes das obras nos Condomínios Santiago de Compostela e Emílio Hinko.

Por fim, o I. Relator propõe a exclusão de parte das receitas vinculadas aos Condomínios Forest Hill, Regina Castelo Branco e Ruy Castelo Branco em razão

das declarações juntadas aos autos atestando que em razão das majorações no custo global das obras, a recorrente não teria feito jus à taxa de administração em relação a esses gastos suplementares e em relação aos valores residuais, que correspondem a dispêndios realizados após a entrega das obras.

A declaração referente ao Condomínio Forest Hill consta à fl. 731 nos seguintes termos:

Que a CCB fez jus à remuneração de 12% dos custos da obra por todo o período de execução, exceto no período posterior a julho de 2002, até o final da obra em 31 de janeiro de 2003, por terem sido despesas incorridas acima do valor do orçamento, aprovado no início da obra, gerando um aumento do custo da obra de cerca de 5% (cinco por cento). Houve, portanto de julho de 2002 até 31 de janeiro de 2003 despesas adicionais de obra e seus reflexos residuais até junho de 2003, sem que houvesse o reconhecimento do trabalho da CCB por serem estes gastos considerados um "PLUS" ao orçamento original e por ter sido entendido como mínimo o trabalho prestado pela Construtora nesta fase final da obra.

Esta informação ora prestada, sem dúvida está respaldada na total ausência de emissão de faturas por parte da Construtora, ausências de emissão de Nota Fiscal de Serviço neste período, bem como esses fatos se encontram escriturados na contabilidade do Condomínio registrado à época da construção [...].

A declaração está assinada por Carlos Roberto Barroso Bessa e Marcos Costa Oliveira. Vera Mamede Acioly consta da subscrição, mas não assinou o documento. De outro lado, estas três pessoas compõem a Comissão de Representantes do Condomínio, e Marcos Costa de Oliveira está indicado como Síndico. Assim, referida declaração pode ser admitida.

Quanto ao seu conteúdo, observo que os condôminos estavam obrigados ao pagamento de parcelas calculadas a partir de um orçamento inicial da obra elaborado em abril/99, corrigidos mensalmente pelo INCC, mas arcaíam com tudo aquilo que disser respeito à construção em si, suportando os encargos da obra dentro do fator de proporcionalidade da fração ideal do terreno. A remuneração da construção, por sua vez, seria calculada sobre o custo global da construção, inexistindo qualquer disposição específica acerca dos gastos que excedessem o valor orçado originalmente, ou que fossem realizados depois da alegada inauguração do edifício, que a recorrente pretende provar por meio de imagem da placa que estaria afixada no prédio.

Assim, é razoável admitir que esta omissão fosse decidida pela Assembléia Geral do Condomínio, acordando-se que a recorrente não faria jus à remuneração sobre as parcelas que excedessem o custo da obra. Todavia, este ajuste não se prova mediante declaração do Condomínio, mas sim por meio de Ata de Assembléia.

Na medida em que os gastos com a obra foram realizados pela interessada, em princípio vigora a Ata da Assembléia Geral de Constituição do Condomínio que obrigava os condôminos a remunerá-la pelo serviço. Se houve um acordo informal que dispensou os obrigados deste recolhimento, ele não se presta a desconstituir a receita auferida com a execução da obra, e poderia apenas ensejar o reconhecimento posterior de uma perda, desde que devidamente provado. Quanto aos gastos incorridos depois da inauguração do edifício, a imagem da placa a ele afixada não permite afirmar que a construção foi concluída. Esperado seria, ao menos, a apresentação do "Habite-se" para suportar esta alegação.

As declarações prestadas pelo Condomínio Regina Castelo Branco e Ruy Castelo Branco estão assinadas por pessoas que integravam a Comissão de Representantes dos Condôminos, sendo um deles o Síndico nomeado. Contudo, seu teor e as deliberações expressas na Ata de Constituição do Condomínio são idênticas àquelas abordadas em relação ao Condomínio Forest Hill.

Por estas razões, divirjo do I. Relator e NEGÓ PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às receitas vinculadas aos Condomínios Forest Hill, Regina Castelo Branco e Ruy Castelo Branco.

Ao final, portanto, em razão da declaração da decadência do crédito tributário lançado no 2º trimestre/2002, admito que o prejuízo fiscal originalmente apurado no 2º trimestre/2002 (R\$1.529,34), bem como o prejuízo fiscal utilizado para reduzir a infração daquele período (R\$25.485,26), sejam utilizados até o limite legal de 30% para compensação com o lucro real apurado pela Fiscalização a partir do 2º trimestre/2003, quando esgotada a utilização, pela autoridade julgadora de 1ª instância, dos saldos acumulados até 31/12/2001.

Quanto à base de cálculo negativa utilizada para reduzir a incidência de CSLL no 2º trimestre/2002 (R\$25.486,27) sua utilização também se torna possível, pelas mesmas razões, a partir do 2º trimestre/2003.

Em consequência, os quadros finais da decisão recorrida, evidenciando o crédito tributário remanescente nestes autos, são assim reconstituídos:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)							
PA	Receita Omitida	Prejuízo DIPJ	Prejuízo Per. Anteriores	Vl a Tributar	Imposto	Adicional	Total Devido
4º trim/2002	303.904,19		91.171,26	212.732,93	31.909,94	15.800,89	47.710,83
1º trim/2003	179.065,94	1.501,46	53.269,34	124.295,14	18.644,27	6.429,51	25.073,78
2º trim/2003	236.744,27	18.963,69	65.334,17	152.446,41	22.866,96	9.244,64	32.111,60
3º trim/2003	206.622,04	27.301,43	20.936,55	158.384,06	23.757,61	9.838,41	33.596,01
4º trim/2003	215.021,04	-	-	215.021,04	32.253,16	21.502,10	53.755,26
1º trim/2004	221.265,94	39.041,55	-	182.224,39	27.333,66	12.222,44	39.556,10
2º trim/2004	102.393,60	-	-	102.393,60	15.359,04	10.108,90	25.467,94
3º trim/2004	151.826,90	-	-	151.826,90	22.774,04	15.182,69	37.956,73
4º trim/2004	462.727,66	-	-	462.727,66	69.409,15	41.304,01	110.713,16
Totais	2.079.571,58	86.808,13	230.711,33	1.762.052,12	264.307,82	41.304,01	405.941,41

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)					
PA	Receita Omitida	BC Negativa	CSLL	Adicional	Total Devido
4º trim/2002	303.904,19	91.171,26	17.018,63	2.127,33	19.145,96
1º trim/2003	179.065,94	53.719,78	11.281,15	-	11.281,15
2º trim/2003	236.744,27	71.023,28	14.914,89	-	14.914,89
3º trim/2003	206.622,04	21.139,90	16.693,39	-	16.693,39
4º trim/2003	215.021,04	-	19.351,89	-	19.351,89
1º trim/2004	221.265,94	-	19.913,93	-	19.913,93
2º trim/2004	102.393,60	-	9.215,42	-	9.215,42
3º trim/2004	151.826,90	-	13.664,42	-	13.664,42
4º trim/2004	462.727,66	-	41.645,49	-	41.645,49
Totais	2.079.571,58	237.054,22	163.699,23	2.127,33	165.826,56

Os sistemas de controle de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL devem ser ajustados para: 1) restabelecer o prejuízo declarado no 2º trimestre/2002, no valor de R\$1.529,34; 2) desconstituir, no 2º trimestre/2002, a compensação de prejuízos fiscais no valor de R\$25.486,27 e de bases negativas no valor de R\$25.945,07; 3) destinar o valor assim disponibilizado para aumentar a compensação de prejuízos fiscais no 2º e 3º trimestres/2003 e de base negativa de CSLL nos 2º e 3º trimestres/2003, nos valores acima indicados.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Voto Vencedor

EDELI PEREIRA BESSA Conselheira

O nexos causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo². Os lançamentos de PIS e de COFINS sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados às exigências de CSLL e de IRPJ.

Tem-se que nos estritos termos legais que aos procedimentos fiscais não cabe qualquer reparo, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em relação à matéria diferenciada e específica de Cofins, a Recorrente apresenta razões em especial, que “não podem prosperar a exigência da contribuição para o PIS, fatos geradores de dezembro de 2002 a abril de 2004, nem a exigência da Cofins, fatos geradores de fevereiro de 2004 a abril de 2004, porque lançadas sob a sistemática da não-cumulatividade inserida no ordenamento jurídico pátrio por intermédio das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003”.

O Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, determina:

Art. 4º À Terceira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

I - Contribuição para o PIS/PASEP e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), inclusive as incidentes na importação de bens e serviços;

Um dos elementos do ato administrativo é a competência, que é a condição primeira para a validade do ato administrativo. Nenhum ato pode ser realizado validamente sem que o agente disponha de poder legal para praticá-lo, sob pena de nulidade. Nesse sentido,

²Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Processo nº 10380.014650/2007-43
Acórdão n.º **1803-002.303**

S1-TE03
Fl. 3.590

em relação à matéria diferenciada e específica de Cofins, deve ser declinada a competência de julgamento à 3º Seção/CARF.

Em assim sucedendo, voto por: (1) negar provimento ao recurso voluntário, em relação à matéria do IRPJ e da CSLL decorrente do processo nº 10380.014657/2007-65 e (2) em relação à matéria diferenciada e específica de Cofins, declinar a competência de julgamento à 3º Seção, nos termos do art. 4º do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva