



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.721343/2012-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-002.977 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de junho de 2023
Recorrente LIZ CONSTRUÇÕES EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2008

TRIBUTAÇÃO DO LUCRO DA ATIVIDADE IMOBILIÁRIA.

Na venda a prazo ou a prestação de unidade imobiliária, com pagamento restante ou pagamento total contratado para depois do período-base da venda, o lucro bruto apurado poderá, para efeito de determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada exercício social proporcionalmente à receita da venda recebida, sendo registrado em conta específica de resultados de exercícios futuros, para a qual serão transferidos a receita de venda e o custo do imóvel, devendo o contribuinte manter registro permanente de estoque para determinar o custo dos imóveis vendidos, além do livro de registro de inventário contendo todos os imóveis destinados à venda. O diferimento da tributação do lucro imobiliário na medida da receita recebida é opção do contribuinte, que pode exercê-la mediante o cumprimento das condicionantes dispostas no artigo 413, do Decreto nº 3.000/99.

LALUR. LACS. EXCLUSÃO. AJUSTE CONTÁBIL DE REVERSÃO DE PROVISÃO. IMPOSSIBILIDADE

Os Livros de Apuração do Lucro Real (LALUR) e da Base de Cálculo da CSLL (LACS) têm a função de (i) apurar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a partir do resultado líquido do período ajustado com adições e exclusões (Parte A), e de (ii) controlar valores que devam influenciar a determinação do Lucro Real e a Base de Cálculo da CSLL de períodos-base futuros, motivo pelo qual não podem ser utilizados para correção de erros na escrituração comercial, que devem ser corrigidos de acordo com as normas contábeis, para evitar distorções no balanço patrimonial.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF nº 108 - Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sidnei de Sousa Pereira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, José Roberto Adelino da Silva e Sidnei de Sousa Pereira

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (RV) contra acórdão da DRJ que julgou Impugnação improcedente.

Dos Autos de Infração e da Impugnação

Por bem descrever os fatos, com precisão de detalhes, transcrevo o relatório do voto condutor da decisão de piso:

Trata-se de Autos de Infração relativos ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 3-4), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 7-8), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 13-14) e à contribuição para o Pis/Pasep (fls. 18-19), referentes ao Ano-Calendário de 2008, sendo exigido crédito tributário relativo à Cofins e à contribuição para o Pis, conforme quadro abaixo, com os acréscimos legais calculados até 29/02/2012:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	
Valor do Crédito Apurado	0,00
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	
Valor do Crédito Apurado	0,00
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	
Contribuição	17.205,86
Juros	5.290,80
Multa	12.904,40
Valor do Crédito Apurado	35.401,06
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	
Contribuição	3.735,48
Juros	1.148,66
Multa	2.801,61
Valor do Crédito Apurado	7.685,75

São descritas nos autos as seguintes infrações:

IRPJ

0001	OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS OMISSÃO DE RECEITAS
Omissão de receitas, conforme planilha demonstrativa e Termo de Verificação Fiscal, em anexo, caracterizada pela falta de contabilização nas contas de resultado, e, conseqüentemente, falta de tributação, dos saldos das contas de Receitas de Exercícios Futuros.	
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$) Multa (%)
31/12/2008	226.392,90 75,00
Enquadramento Legal	
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:	
art. 3º da Lei nº 9.249/95.	
Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280 e 288 do RIR/99	
0002	EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL EXCLUSÕES INDEVIDAS
Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação Fiscal, em anexo, caracterizado por exclusão, não autorizada pela legislação do imposto de renda.	
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$) Multa (%)
31/12/2008	42.125,16 75,00
Enquadramento Legal	
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:	
art. 3º da Lei nº 9.249/95.	
Arts. 247 e 250 do RIR/99	

COFINS

0001	INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS
Omissão de receitas, conforme planilha demonstrativa e Termo de Verificação Fiscal, em anexo, caracterizada pela falta de contabilização nas contas de resultado, e, conseqüentemente, falta de tributação, dos saldos das contas de Receitas de Exercícios Futuros.	
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$) Multa (%)
31/12/2008	226.392,90 75,00
Enquadramento Legal	
Fatos geradores ocorridos entre 01/12/2008 e 31/12/2008:	
Art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; art. 5º da Lei nº 10.833/03	
Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95	
Art. 2º, caput, da Lei nº 10.833/03.	
Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04	
Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08 e pelo art. 15 da Lei nº 11.727/08	
Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 28 da Medida Provisória nº 449/08	
Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº 11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 4º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08, pelo art. 15 da Lei nº 11.727/08 e pelo art. 9º da Medida Provisória nº 451/08	

CSLL

0001	RECEITAS FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS
Omissão de receitas, conforme planilha demonstrativa e Termo de Verificação Fiscal, em anexo, caracterizada pela falta de contabilização nas contas de resultado, e, conseqüentemente, falta de tributação, dos saldos das contas de Receitas de Exercícios Futuros.	
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$) Multa (%)
31/12/2008	226.392,90 75,00
Enquadramento Legal	
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:	
Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90	
Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95	
Arts. 2º da Lei nº 9.249/95	
Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96	
Art. 37 da Lei nº 10.637/02	
Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08	
0002	EXCLUSÕES INDEVIDAS DA BASE DE CÁLCULO AJUSTADA DA CSLL EXCLUSÕES INDEVIDAS
Valor excluído indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, conforme Termo de Verificação Fiscal, em anexo, caracterizado por exclusão, não autorizada pela legislação do imposto de renda.	
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$) Multa (%)
31/12/2008	42.125,16 75,00
Enquadramento Legal	
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008:	
Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90	
Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95	
Art. 2º da Lei nº 9.249/95	
Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96	
Art. 37 da Lei nº 10.637/02	
Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08	

PIS

0001	INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Omissão de receitas, conforme planilha demonstrativa e Termo de Verificação Fiscal, em anexo, caracterizada pela falta de contabilização nas contas de resultado, e, conseqüentemente, falta de tributação, dos saldos das contas de Receitas de Exercícios Futuros.	
Fato Gerador	Valor Apurado (R\$) Multa (%)
31/12/2008	226.392,90 75,00
Enquadramento Legal	
Fatos geradores ocorridos entre 01/12/2008 e 31/12/2008:	
Arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 770; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95	
Art. 2º da Lei nº 10.637/02	
Arts. 1º, 2º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04	

O Termo de Encerramento, à fl. 24, descreve:

CONTEXTO	
Encerramos, nesta data, o procedimento fiscal levado a efeito no sujeito passivo acima identificado, tendo sido verificado, por amostragem, o cumprimento das obrigações tributárias relativas a IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL e CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP, sendo constatada(s) a(s) irregularidade(s) mencionada(s) no(s) demonstrativo(s) de descrição dos fatos e enquadramento legal.	
O presente procedimento resultou em ajuste de base de cálculo da CSLL, em ajuste de base de cálculo do IRPJ e na constituição do crédito tributário descrito abaixo:	
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	R\$ 35.401,06
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	R\$ 7.685,75
	R\$ 43.086,81

No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 27 a 31, a Autoridade Tributária relata, resumidamente, o seguinte:

1 - DA AÇÃO FISCAL

Em 12 de abril de 2011 foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal n.º 05.1.01.00-2011-00305-2 em face do contribuinte acima identificado, objetivando a fiscalização do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS no ano-calendário de 2008.

A empresa fiscalizada, constituída em 06/03/1998, conforme 16a alteração contratual arquivada na JUCEB em 31 de janeiro de 2011, exerce a atividade operacional de: “*a. Construção, incorporação, compra, venda, revenda e administração de imóveis; b. Administração de bens próprios; c. Prestação de serviços de engenharia civil; d. Compra, fabricação e venda de materiais de construção; e. Participação no capital de outras empresas como sócia quotista ou acionista, no Brasil ou no exterior*”.

No cadastro do CNPJ consta como atividade econômica principal exercida pela fiscalizada o CNAE Fiscal n.º 41.20-4-00 – Construção de edifícios.

Em relação ao ano-calendário de 2008, apresentou DIPJ adotando como forma de tributação o Lucro Real Anual.

Constatações da Fiscalização:

a) DIPJ 2009 – a DIPJ entregue pela fiscalizada adotou o lucro real anual como forma de tributação e o cálculo das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL foi com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução. O resultado apurado em 31 de dezembro de 2008 foi prejuízo.

b) DACON de 2008 – os DACON mensais entregues pela fiscalizada não revelam saldos anteriores (saldos remanescentes de anos anteriores) de créditos do Pis e da Cofins. O DACON de outubro de 2008 foi entregue zerado, sendo retificado em 09/01/2012, para inclusão dos dados. Os DACON de outubro e dezembro de 2008 demonstram cálculos do Pis e da Cofins com base no regime da cumulatividade, sendo que todas as receitas auferidas em 2008 estão sujeitas ao regime da não cumulatividade.

c) DCTF de 2008 – as DCTF mensais entregues pela fiscalizada revelam débitos de Pis e Cofins tão somente em relação às apurações relativas a SCP e em relação ao regime da cumulatividade, situação que não se verificou na análise da escrita contábil da fiscalizada. Restando, pois, que as DCTF não contemplam débitos de Pis, Cofins (na modalidade não cumulativa e em relação as suas próprias receitas), CSLL e IRPJ em 2008.

d) Créditos de Pis e Cofins em 2008 – As contabilizações das aquisições de materiais e serviços relativas aos empreendimentos em construção no ano de 2008, quais sejam: Carpe Diem, Liz Empresarial, Bela Vista Long Stay e Morada dos Arcos, foram efetuadas em contas de estoque, situadas no Ativo, razão pela qual a fiscalização procedeu à auditoria dos créditos utilizados pela fiscalizada em 2008 através da conta de Cofins a Recuperar, conta n.º 1.1.03.07.08-3, que iniciou o ano com o saldo anterior zerado, portanto, contemplando tão somente o reconhecimento dos créditos do próprio ano de 2008. A auditoria, no manuseio da documentação apresentada pela fiscalizada, detectou ausência de comprovação de diversos lançamentos efetuados na referida conta, bem como a utilização de créditos de aquisições não permitida pela legislação de regência.

e) LALUR 2008 – O Livro de Apuração do Lucro Real apresentado pela fiscalizada demonstra uma exclusão, em 31/12/2008, intitulada “Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis”, no valor de R\$ 42.125,16. Ocorre que esta exclusão refere-se a lançamentos feitos a crédito na conta de 13º salário, conta contábil 5.1.2.01.04-5, no

mês de julho de 2008. Constituído-se, portanto, de parcela dedutível, não cabendo a exclusão efetuada.

f) Receitas de Exercícios Futuros – A fiscalizada mantém os grupos de contas 230101 - Receitas Futuras e 230201 - Custos de Exercícios Futuros para controlar os contratos de vendas de imóveis celebrados, seus respectivos custos e apropriá-los, à medida do recebimento das parcelas, nas vendas a prazo. Ocorre que algumas contas registradas neste grupo, embora estejam com a obra concluída, entregue e vendida, mantêm saldos que não foram movimentados em 2008. Em resposta ao Termo de Intimação lavrado, onde foi solicitada a composição de saldos de algumas contas não movimentadas, a fiscalizada admitiu não possuir o controle do que compõe tais saldos, alegando tratar-se de resíduos contratuais, muito embora não tenha demonstrado nem comprovado.

Em virtude da falta de controle e também do fato de as contas não terem sido movimentadas em 2008, seus saldos, após dedução dos custos, no valor de R\$ 226.392,90, foram oferecidos à tributação, realizando, portanto, estas receitas alocadas como futuras, tendo em vista tratar-se de obras concluídas, vendidas, entregues e, conseqüentemente, recebidas, conforme planilha demonstrativa em anexo.

Todas as glosas efetuadas em 2008, sejam de crédito de Pis e Cofins, seja de exclusão do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social, seja, ainda, na tributação das receitas de exercícios futuros, estão discriminadas nas planilhas demonstrativas em anexo.

2 - DA FISCALIZAÇÃO

A glosa de créditos do Pis e da Cofins, a tributação de saldos de receitas de exercícios futuros, a glosa de exclusão do lucro real e da base de cálculo da CSLL em 2008 ensejaram a lavratura de auto de infração do IRPJ, lucro real, com reflexos na CSLL, Pis e Cofins e autos de infração do Pis e da Cofins em relação às glosas de créditos que foram feitas.

3 - DO AUTO DE INFRAÇÃO

Foram lavrados autos de infração do IRPJ, com reflexos na CSLL, Pis e Cofins, além de autos de infração de Pis e Cofins, no montante de R\$ 1.449.898,34.

DA IMPUGNAÇÃO

O sujeito passivo foi cientificado da autuação em 06/02/2012, pessoalmente, como documentado às fls. 3, 7, 13 e 18, e apresentou, em 07/03/2012, a impugnação de fls. 1.746 a 1.749, na qual alega, em síntese:

INFRAÇÃO 0001 – OMISSÃO DE RECEITAS DE EXERCÍCIOS FUTUROS

Conforme consta no Termo de Verificação que acompanha o lançamento, a Fiscalização informou que a Impugnante mantém o grupo de contas 230101 - "Receitas Futuras" e 230201 - "Custos de Exercícios Futuros", para controlar os contratos de vendas de imóveis e seus respectivos custos, a fim de apropriá-los à medida do recebimento das parcelas, nas vendas a prazo. Contudo, informou que "algumas contas contabilizadas neste grupo, embora estejam com a obra concluída, entregue e vendida, mantêm saldos que não foram movimentados em 2008", razão pela qual apontou um saldo de R\$ 226.392,90, após dedução de custos, diante da falta de controle exato destas contas. Sinteticamente, a Fiscalização deduziu os créditos das contas não movimentadas em receitas de exercícios futuros recebidas.

Entretanto, salvo em relação aos créditos decorrentes do Edifício Residencial Leiria, Edifício Mansão Helena Barroca e Edifício Mansão do Liz, que foram recebidas, mas

não controladas e, por consequência, tributadas, as demais receitas não foram auferidas em momento posterior em virtude dos contratos não estarem liquidados.

Com efeito, os valores futuros decorrentes dos empreendimentos Edifício Vila de Nazaré (Centro Comercial Aquarius), Edifício Mansão Antonio Vivaldi, Edifício Fernando Barroca e Edifício Cidade do Porto, não foram efetivamente recebidos pela Impugnante, haja vista que os compradores não quitaram as parcelas acordadas, encontrando-se todos em sede de cobrança judicial (doc. 02).

Desta forma, tais “futuras receitas” não podem ser tributadas, diante do quanto dispõe o art. 32 da Lei n.º 11.051/2004, pelo qual “os resultados positivos ou negativos incorridos nas operações realizadas em mercados de liquidação futura, inclusive os sujeitos a ajustes de posições, serão reconhecidos por ocasião da liquidação do contrato, cessão ou encerramento da posição”, no que tange ao IRPJ, CSLL, COFINS e PIS.

O dispositivo legal em tela estabeleceu o regime de caixa para as receitas de operações a serem liquidadas futuramente, portanto, somente pode-se considerar auferida a receita quando for efetivamente recebida, e não diante da perspectiva de seu recebimento, como pretendeu a fiscalização.

Para embasar seu argumento, a Impugnante informa que:

a) receitas do Edifício Vila de Nazaré (Centro Comercial Aquarius): a Sra. Josineide Maria Tavares Nascimento, inscrita no CPF sob n.º 534.976.605-82, adquiriu as unidades 17, 18 e 19, mas não quitou o saldo devedor, que hoje, corrigido, é de R\$ 470.435,90, sem realização tanto do principal quanto da correção, razão pela qual o lucro diferido apurado de R\$ 97.485,50, não é devido, encontrando-se em cobrança judicial;

b) receitas do Edifício Mansão Antonio Vivaldi: o Sr. Paulo Henrique Brito assinou a confissão de dívida, porém, vem efetuando apenas amortizações dos acréscimos sem correção na contabilidade, o que não pode ser considerado como receita realizada, uma vez que o principal mantém-se, razão pela qual o lucro diferido apurado de R\$ 142.959,61, não é devido, encontrando-se em cobrança judicial;

c) receitas do Edifício Fernando Barroca: a unidade 901 foi comprada pelo Sr. Délcio Eduardo Graciano Costa e a unidade 1501 foi adquirida pela Sra. Ana Cláudia Neves Vieira Rocha, porém, ambos não quitaram o saldo devedor, que hoje, corrigido, é de R\$ 365.586,59, sem realização tanto do principal quanto da correção, razão pela qual o lucro diferido apurado de R\$ 18.176,94, não é devido, encontrando-se em cobrança judicial;

d) também não foram realizadas as receitas do Edifício Cidade do Porto, cuja unidade adquirida pela Sra. Michelle Giordano Santa Rosa não foi quitada, razão pela qual o lucro diferido apurado de R\$ 28.055,35, não é devido, encontrando-se em cobrança judicial.

Após o encontro entre os créditos cuja realização não ocorreu e os custos dos exercícios futuros, tem-se que o lucro diferido restou apurado em (-) R\$ 4.173,80, ou seja, negativo, não se podendo falar em omissão de receitas, como apontado pela Fiscalização, diante da compensação entre débitos e créditos.

INFRAÇÃO 0002 - EXCLUSÃO INDEVIDA DE 13º SALÁRIO

Pela segunda infração, a Fiscalização apontou suposta exclusão indevida de parcela referente a 13º salário, intitulada “Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis”, no valor de R\$ 42.125,16, que seria dedutível da provisão para o IRPJ, e por consequência, para a CSLL.

Todavia, a autuação não possui fundamento para sustentar-se, haja vista que realmente foi realizada a exclusão da parcela em apreço no LALUR 2008, lançada a crédito em 31/12/2008, mas para efeito contábil de estorno, para cancelar o lançamento efetuado na competência de Maio de 2008 como débito, conforme se infere do Balancete Contábil Sintético anexo (doc. 03), de Maio de 2008, configurando-se como reversão de provisão, não sendo procedente a afirmação de exclusão de parcela dedutível da provisão para o IRPJ.

Ao final, argumenta e requer a Impugnante:

Após o encontro entre os créditos cuja realização não ocorreu e os custos dos exercícios futuros, tem-se que o lucro diferido restou apurado em valor negativo, não se podendo falar em omissão de receitas, como apontado pela Fiscalização, diante da compensação entre débitos e créditos, devendo ser julgado improcedente a infração 0001.

Também deve ser julgada improcedente a infração 0002, em virtude de não se tratar de exclusão de parcela dedutível da provisão para o IRPJ, mas de lançamento para efeito contábil de estorno a fim de cancelar o lançamento efetuado na competência de maio de 2008 como débito, configurando-se reversão de provisão.

[...]

Do Acórdão da DRJ

Em Sessão de 31/7/2019, o colegiado *a quo* apreciou a impugnação da contribuinte, julgando-a improcedente, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. FORMA DE APURAÇÃO.

Verificada a omissão de receita, a autoridade 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 de apuração a que corresponder a omissão.

REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO (RTT). CONSEQUÊNCIAS DA OPÇÃO.

As alterações que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007. Ao não optar pelo RTT para apuração do lucro real do ano-calendário de 2008, o contribuinte sujeita-se às regras introduzidas pelas Leis n.º 11.638, de 2007, e n.º 11.941, de 2009.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo à Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo às contribuições para o Programa de Integração Social (PIS), em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do voto condutor do acórdão da DRJ, impende colacionar os seguintes excerto (destaques acrescidos):

[...]

A Impugnante alega, no mérito, que não ocorreu a omissão de receitas descrita pela Autoridade Tributária (infração 0001) e que a exclusão do 13º salário (infração 0002) não se trata de exclusão de parcela dedutível da provisão para o IRPJ, mas de lançamento de estorno (reversão da provisão) para cancelamento do registro a débito referente à competência maio de 2008.

O sujeito passivo, para o período de apuração em tela, ano-calendário de 2008, encontrava-se submetido, conforme registrado em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), à tributação com base no Lucro Real, com apuração Anual do IRPJ e da CSLL, **não tendo optado pelo Regime Tributário de Transição (RTT) previsto na Lei n.º 11.941, de 2009** [...]

[...]

Nos anos-calendário de 2008 e 2009, a pessoa jurídica pôde optar pelo RTT, hipótese em que os critérios introduzidos pela Lei n.º 11.638, de 2007, para o reconhecimento de receitas, custos e despesas não seriam computados para determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

[...]

Como visto, no caso em tela, a Impugnante não optou pelo RTT para apuração do lucro real do ano-calendário de 2008, logo se encontrava sujeita às regras introduzidas pela Lei n.º 11.638, de 2007, e pela Lei n.º 11.941, de 2009, base legal que será adotada como norte para o presente julgamento.

[...]

1. OMISSÃO DE RECEITAS DE EXERCÍCIOS FUTUROS

A Impugnante registrou em sua contabilidade, referente ao ano-calendário de 2008, os grupos de contas 230101 - Receitas Futuras e 230201 - Custos de Exercícios Futuros, utilizados para controlar os contratos de vendas de imóveis e seus respectivos custos, apropriados à medida do recebimento das parcelas, no caso das vendas a prazo. Algumas contas destes grupos, segundo aponta a Autoridade Tributária, embora referentes a obras já concluídas, com unidades imobiliárias já negociadas e entregues aos clientes, não apresentaram movimento no ano de 2008. [...]

[...] o sujeito passivo reconheceu que os saldos não movimentados referiam-se a valores residuais da sua carteira de clientes e acrescenta que foram observados os critérios dispostos na Instrução Normativa SRF n.º 84, de 1979.

De acordo com essa norma, que estabelece normas para a apuração e tributação do lucro nas atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, considera-se efetivada ou realizada a venda de uma unidade imobiliária quando contratada a operação de compra e venda, ainda que mediante instrumento de promessa, carta de reserva com princípio de pagamento ou qualquer outro documento representativo de compromisso, ou quando implementada a condição suspensiva a que estiver sujeita a venda (item 10 da IN SRF n.º 84/79).

A Lei n.º 11.638, de 2007, modificou a Lei das Sociedades por Ações (Lei n.º 6.404, de 1976), principalmente em suas disposições de natureza contábil, com reflexos sobre a tributação.

A base da operacionalização da neutralidade tributária é enunciada no art. 16 da Lei n.º 11.941, de 2009 [...]

Já a garantia da não interferência da escrituração comercial é prevista no § 2º do art. 17 [...]

Como se vê, o RTT manteve, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31/12/2007, de modo a tornar sem efeitos quaisquer modificações, sejam advindas das alterações decorrentes das Leis n.º 11.638/2007 e n.º 11.941/2009, bem como das normas expedidas pela CVM e por órgãos reguladores, dentre as quais os pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) [...]

A opção para o biênio 2008-2009 era irretroatável e deveria ser manifestada por meio da DIPJ 2009 (AC 2008). Ela alcançava a apuração do IRPJ, tanto pelo lucro real quanto pelo lucro presumido, bem como da CSLL, Pis e Cofins.

A partir do ano-calendário de 2010, o RTT passou a alcançar todas as PJ que apuravam o IRPJ pelo lucro real, presumido ou arbitrado, assim como continuou a contemplar a apuração da CSLL, do Pis e da Cofins. No entanto, conforme a Lei n.º 12.973, de 2014, essa situação vigorou, via de regra, até 31/12/2014, data de extinção do RTT. Porém, à opção da pessoa jurídica, a adoção das regras dessa lei poderia ter sido antecipada já para o ano-calendário de 2014, de modo que, nestes casos, o RTT extinguir-se-ia em 31/12/2013.

[...]

Há que se considerar que a apuração do IRPJ por meio da sistemática do lucro real, opção escolhida pelo sujeito passivo fiscalizado, impõe ao contribuinte a manutenção de escrituração hígida com observância das normas comerciais, fiscais e tributárias, suportada por base documental [...]

[...]

Deve-se recordar que a Impugnante não optou pela utilização do RTT, sujeitando-se, conforme visto, às inovações advindas da referida norma legal (Lei n.º 11.941, de 2008).

Nesse contexto, vale observar o entendimento exarado na Solução de Divergência Cosit n.º 7, de 14 de maio de 2013, publicado no DOU de 31/05/2013, que assim define:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. RTT. OPÇÃO.

O regime de tributação instituído pelos arts. 27 a 29 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, é aplicável às pessoas jurídicas que exerçam as atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, ainda que não tenham efetuado a opção pelo Regime Tributário de Transição - RTT de que trata a Lei n.º 11.941, de 2009. Os valores antes registrados em conta de resultados de exercícios futuros devem ser contabilizados em conta do passivo não-circulante representativa de receita diferida.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Dispositivos Legais: RIR/1999, arts. 410 a 413; DL n.º 1.598, de 1977, arts. 27 a 29; Lei n.º 11.638, de 2007; Lei n.º 11.941, de 2009, arts. 38 e 79, X.

Logo, independentemente de não ter optado pelo RTT, a Impugnante devia observar as disposições contidas nos artigos 27 a 29 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, abaixo reproduzidas (redação vigente na data da ocorrência do fato gerador em discussão):

Subseção III

Compra e Venda, Loteamento, Incorporação e Construção de Imóveis

Determinação do custo e apuração do lucro bruto

Art. 27. O contribuinte que comprar imóvel para venda ou promover empreendimento de desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária ou construção de prédio destinado à venda, deverá, para efeito de determinar o lucro real, manter, com observância das normas seguintes, registro permanente de estoques para determinar o custo dos imóveis vendidos:

I - o custo dos imóveis vendidos compreenderá:

a) o custo de aquisição de terrenos ou prédios, inclusive os tributos devidos na aquisição e as despesas de legalização; e

b) os custos diretos (art. 13, § 1º) de estudo, planejamento, legalização e execução dos planos ou projetos de desmembramento, loteamento, incorporação, construção e quaisquer obras ou melhoramentos.

II - no caso de empreendimento que compreenda duas ou mais unidades a serem vendidas separadamente, o registro de estoque deve discriminar, ao menos por ocasião do balanço, o custo de cada unidade distinta;

III - o custo das unidades em estoque deve, por ocasião do balanço, ser corrigido monetariamente nos termos do artigo 43, e a contrapartida da correção deve ser registrada na conta de que trata o item II do artigo 39.

§ 1º 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.

§ 2º Na correção de que trata o item III, o contribuinte poderá, à sua opção, observar o disposto no artigo 48 e no § 3º do artigo 41.

Venda antes do término do empreendimento

Art. 28. Se a venda for contratada antes de completado o empreendimento, o contribuinte poderá computar no custo do imóvel vendido, além dos custos pagos, incorridos ou contratados, os orçados para a conclusão das obras ou melhoramentos que estiver contratualmente obrigado a realizar.

§ 1º O custo orçado será baseado nos custos usuais no tipo de empreendimento imobiliário.

§ 2º Se a execução das obras ou melhoramentos a que se obrigou o contribuinte se estender além do período-base da venda e o custo efetivamente realizado for inferior, em mais de 15%, ao custo orçado computado na determinação do lucro bruto, o contribuinte ficará obrigado a pagar correção monetária e juros de mora sobre o valor do imposto postergado pela dedução de custo orçado excedente do realizado.

§ 3º A correção e os juros de mora de que trata o § 2º deverão ser pagos juntamente com o imposto anual incidente no período-base em que tiver terminado a execução das obras ou melhoramentos.

Venda a prazo ou em prestações

Art. 29. Na venda a prazo, ou em prestações, com pagamento após o término do período-base da venda, o lucro bruto poderá, para efeito de determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada exercício social proporcionalmente à receita da venda recebida, observadas as seguintes normas:

I - o lucro bruto será registrado em conta específica de resultado de exercícios futuros, para a qual serão transferidos a receita de venda e o custo do imóvel, inclusive o orçado (art. 28), 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 exercício social será transferida para as contas de resultado parte do lucro bruto proporcional à receita recebida no mesmo exercício;

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 consequente reajustamento da relação entre o lucro bruto e receita bruta de venda, de que trata o número 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 15%, ao custo orçado, aplicar-se-á o disposto no § 2º do artigo 28.

§ 1º Se a venda for contratada com juros, estes deverão ser apropriados nos resultados dos exercícios sociais a que competirem.

§ 2º Na venda contratada com cláusula de correção monetária do saldo credor do preço, a contrapartida da correção, nas condições estipuladas no contrato, da receita de vendas a receber será computada, no resultado do exercício, como variação monetária (art. 18), pelo valor que exceder da correção, segundo mesmos critérios, do saldo do lucro bruto registrado na conta de resultados de exercícios futuros de que trata o item I do artigo 29.

[...]

Inovação importante introduzida pela MPV n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, diz respeito à nova estrutura do Balanço Patrimonial. Foi estabelecida, por exemplo, a extinção do grupo Resultado de Exercícios Futuros [...]

[...]

Logo, na nova estrutura, o Balanço Patrimonial não mais apresenta o grupo intitulado Resultado de Exercícios Futuros, objeto central da lide aqui discutida.

A Lei n.º 6.404, de 1976, dispõe, ainda, que:

Art. 299-B. O saldo existente no resultado de exercício futuro em 31 de dezembro de 2008 deverá ser reclassificado para o passivo não circulante em conta representativa de receita diferida. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Parágrafo único. O registro do saldo de que trata o caput deste artigo deverá evidenciar a receita diferida e o respectivo custo diferido. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

No caso concreto, não foi identificado na contabilidade o adequado tratamento dos saldos líquidos remanescentes apontados pela Fiscalização, fato que denota a gestão deficiente da escrituração contábil da empresa, materializada no descumprimento da norma legal a que se submetera ao não optar pela adoção do RTT, conforme visto.

Deduzidos os respectivos custos de cada obra, resulta um montante de R\$ 226.392,90 a ser tributado, valor utilizado pela Fiscalização, com acerto, para ajustar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, por se tratar de receitas, equivocadamente alocadas como futuras, relativas a obras já concluídas, vendidas e entregues aos clientes, conforme demonstrado pela Autoridade Tributária na planilha de fl. 26, a seguir resumida:

Empreendimento	Receita Futura	Custo de Exerc. Futuro	Diferença (Saldo em 31.12.2008)
Ed. Residencial Leiria	1.280,60	-	1.280,60
Ed. Mansão Helena Barroca	5.000,00	-	5.000,00
Ed. Vila de Nazaré	97.485,50	-	97.485,50
Ed. Mansão Antonio Vivaldi	142.959,61	-	142.959,61
Ed. Fernando Barroca	149.547,07	131.370,13	18.176,94
Ed. Mansão do Liz	15.304,00	25.758,40	- 10.454,40
Ed. Cidade do Porto	12.658,63	40.713,98	- 28.055,35
Total	424.235,41	197.842,51	226.392,90

A Impugnante alega que a existência de ações judiciais da construtora em face de clientes inadimplentes justificaria a existência dos saldos remanescentes, o que não se comprova nos autos. Os documentos acostados às fls. 1.777 a 1.794 (Doc. 02) apenas retratam a movimentação das ações, sem identificar o objeto ou a causa de pedir. Nota-se que em parte delas a LIZ CONSTRUÇÕES figura no polo ativo (casos das ações em face de ANA CLAUDIA NEVES VIEIRA ROCHA e JOSINEIDE MARIA TAVARES NASCIMENTO), enquanto, em outras, a empresa figura no polo passivo (casos das ações propostas por FELIPE AZEVEDO CAVALCANTI REIS e DELCIO EDUARDO GRACIANO COSTA). Destarte, a alegação carece de fundamento, sendo insuficiente para justificar a existência de saldo nas contas no final do exercício.

O artigo 32 da Lei n.º 11.051, de 2004, evocado pelo sujeito passivo na impugnação, diz respeito à determinação da base de cálculo de IRPJ, CSLL, Cofins e contribuição para o Pis/Pasep referente às operações realizadas em mercados de liquidação futura, inclusive os sujeitos a ajustes de posições. Logo, a fundamentação legal que sustenta a

impugnação neste ponto não guarda relação com a matéria em discussão. Assim, não se pode admitir, na presente análise, a alegação de que se aplica ao caso a permissão de adoção do regime de caixa para as receitas das transações imobiliárias realizadas pela Impugnante, que implicaria considerar como auferida apenas a receita efetivamente recebida.

Relembre-se que o lucro real, nos termos do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

Conclui-se, assim, pela manutenção da imputação fiscal descrita como “Infração 0001 – Omissão de Receitas de Exercícios Futuros”.

2. EXCLUSÃO INDEVIDA DE 13º SALÁRIO

Conforme relatado pela Autoridade Tributária, o Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) examinado demonstra uma exclusão indevida, em 31/12/2008, intitulada “Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis”, no valor de R\$ 42.125,16, correspondente a lançamentos a crédito na conta de 13º salário (conta contábil 5.1.2.01.04-5) no mês de julho de 2008. A Impugnante, por sua vez, alega que tal lançamento não se trata de exclusão de parcela dedutível da provisão para o IRPJ, mas de mero estorno (reversão da provisão) para cancelamento do registro a débito referente à competência maio de 2008.

[...]

No caso, a Impugnante não conseguiu comprovar que a exclusão efetuada referia-se, de fato, a reversão da provisão antes realizada. Os registros constantes do Balancete Sintético (fls. 443/601) e do Razão (fl. 602/1.733) não são suficientemente claros para elucidar a natureza ou a origem do registro contábil efetuado. Não há tampouco a identificação do(s) empregado(s) cuja provisão tenha sido realizada equivocadamente, justificando a reversão.

Logo, procedeu com acerto a Autoridade Tributária ao efetuar a glosa da exclusão registrada no Lalur e, conseqüentemente, constituir o crédito tributário respectivo.

[...]

Do Recurso Voluntário

A contribuinte tomou ciência do acórdão da DRJ em 12/8/2019 e, em 11/9/2019 recorreu da decisão, trazendo os seguintes argumentos de fato e de direito:

[...]

INFRAÇÃO 0001 – OMISSÃO DE RECEITAS DE EXERCÍCIOS FUTUROS

10. Conforme consta no Termo de Verificação que acompanha o lançamento, a ilustre Fiscalização informou que a Impugnante mantém o grupo de contas 230101 - “Receitas Futuras” e 230201 - “Custos de Exercícios Futuros”, para controlar os contratos de vendas de imóveis e seus respectivos custos, a fim de apropriá-los à medida do recebimento das parcelas, nas vendas a prazo. Contudo, informou que “algumas contas contabilizadas neste grupo, embora estejam com a obra concluída, entregue e vendida, mantém saldos que não foram movimentados em 2008”, razão pela qual apontou um saldo de R\$ 226.392,90, após dedução de custos, diante da falta de controle exato destas contas.

11. Por sua vez, a Recorrente esclareceu, em sede de Impugnação, que parte das receitas apontadas pela Fiscalização, supostamente não controladas e por isso tributadas, **não foram auferidas em virtude dos contratos não estarem liquidados.**

12. Como explicado em sua defesa, os lançamentos correspondentes aos valores decorrentes dos empreendimentos nomeados Edifício Residencial Leira, Edifício Mansão Helena Barrica e Edifício Mansão do LIZ, foram, de fato, percebidos pela Recorrente, mas não controladas e, conseqüentemente, tributados.

13. Entretanto, os valores futuros decorrentes dos empreendimentos Edifício Vila de Nazaré (Centro Comercial Aquarius), Edifício Mansão Antonio Vivaldi, Edifício Fernando Barroca e Edifício Cidade do Porto, **não foram efetivamente recebidos pela Recorrente, haja vista que os compradores não quitaram as parcelas acordadas em contrato de promessa de compra e venda,** dando ensejo à cobrança destes valores perante o Judiciário.

14. No intuito de demonstrar a veracidade das suas alegações, a Recorrente anexou aos autos cópia do **contrato de promessa de compra e venda** de cada unidade em que ocorreu a situação de inadimplência e descumprimento de contrato, assim como os **relatórios de pagamentos** dos adquirentes responsáveis por cada contrato, além das **declarações e recibos de pagamentos e da comprovação do ajuizamento das ações relativas às obrigações decorrentes dos contratos de promessa de compra e venda celebrados entre a Recorrente e os adquirentes dos imóveis.**

16. Ocorre que a respeitada DRJ se restringiu a análise das consultas das ações judiciais relativas aos contratos de promessa de compra e venda celebrados entre a Recorrente e os adquirentes dos imóveis, **desprezando totalmente os demais documentos comprobatórios do inadimplemento dos referidos contratos, capazes de demonstrar de modo inequívoco que os valores lançados na conta “Receitas Futuras” não foram efetivamente recebidos pela Recorrente,** motivo pelo qual **não estão sujeitos à tributação.**

17. À guisa de comprovação das suas alegações, a Recorrente analisou individualmente os negócios comerciais atrelados aos lançamentos constantes da conta “Receitas Futuras”, explicando que os valores não haviam sido percebidos por conta do inadimplemento contratual dos adquirentes das unidades imobiliárias comercializadas, como se expõe novamente, a título exemplificativo:

a) receitas do Edifício Vila de Nazaré (Centro Comercial Aquarius): a Sra. Josineide Maria Tavares Nascimento, inscrita no CPF sob nº 534.976.605-82, adquiriu as unidades 17, 18 e 19, mas não quitou o saldo devedor, que hoje, corrigido, é de R\$ 470.435,90, sem realização tanto do principal quanto da correção, razão pela qual o lucro diferido apurado de R\$ 97.485,50, não é devido, **encontrando-se em cobrança judicial;**

18. Sobre este caso, diante do inadimplemento contratual por parte da promitente compradora das unidades imobiliárias, a Sra. Josineide Maria Tavares Nascimento, a Recorrente se viu obrigada a recorrer ao Judiciário, mediante ajuizamento da Ação de Reintegração de Posse nº 0145035-61.2009.8.05.0001, julgada pelo Juiz da 6ª Vara Cível de Salvador, conforme sentença anexa (doc. 02).

19. Em que pese a improcedência do pedido formulado pela Recorrente face à inadequação da via processual eleita pela parte autora, como destacado pelo Juiz da 6ª Vara Cível de Salvador, ficou claro que a Sra. Josineide **não realizou o pagamento integral das parcelas acordadas com a Recorrente,** que correspondem justamente aos valores constantes da conta “Receitas Futuras”, consoante trecho extraído da parte dispositiva da sentença anexa:

*Da análise dos autos, confrontando os recibos acostados aos autos, com o valor de venda dos bens, **verifica-se que não logrou a parte ré provar o pagamento total devido à autora, não demonstrando a quitação do débito**, como alega.*

20. Portanto, diante da comprovação de que os valores lançados na conta “Receitas Futuras” não foram efetivamente percebidos pela Recorrente, constata-se que a impropriedade do lançamento fiscal, uma vez que tais “futuras receitas” não estão sujeitas à tributação, por consistirem em mera expectativa de recebimento.

[...]

[...] em conformidade com os Decretos n.ºs. 1.598/1977 e 3.000/99, para fins de apuração do lucro real em razão das vendas de imóveis a prazo ou em prestações, deve-se considerar as receitas efetivamente recebidas dentro daquele período de apuração, não servindo para tais fins os valores contabilizados na conta “Receitas Futuras”, que deixaram de ser percebidos pelo contribuinte, como ocorreu com a Recorrente.

24. Com efeito, aplica-se ao caso o quanto disposto no art. 32 da Lei nº 11.051/2004, pelo qual “os resultados positivos ou negativos incorridos nas operações realizadas em mercados de liquidação futura, inclusive os sujeitos a ajustes de posições, serão reconhecidos por ocasião da liquidação do contrato, cessão ou encerramento da posição”, no que tange ao IRPJ, CSLL, COFINS e PIS [...]

25. Percebe-se que o dispositivo legal em tela estabeleceu o **regime de caixa para as receitas de operações a serem liquidadas futuramente**, portanto, somente pode-se considerar auferida a receita quando for efetivamente recebida, **e não diante da perspectiva de seu recebimento, como pretendeu a ilustre Fiscalização.**

[...]

INFRAÇÃO 02 – EXCLUSÃO INDEVIDA DE 13º SALÁRIO

[...]

29. Em sua defesa, a Recorrente esclareceu que realmente foi realizada a exclusão da parcela em apreço no LALUR 2008, lançada a crédito em 31/12/2008, **mas para efeito contábil de estorno, com o fim de cancelar o lançamento efetuado na competência de Maio de 2008 como débito, como demonstrado através do Balancete Contábil Sintético da competência de Maio de 2008, configurando-se como reversão de provisão, não sendo procedente a afirmação de exclusão de parcela dedutível da provisão para o IRPJ.**

30. No entanto, em que pese a comprovação do estorno contábil através do Balancete Contábil Sintético referente à competência de Maio/2008, anexo à Impugnação da Recorrente, a DRJ entendeu que os registros constantes do Balancete e do Livro Razão não são suficientemente claros para elucidar a natureza ou a origem do registro contábil efetuado, único motivo pelo qual concordou com a glosa da exclusão registrada no LALUR, mantendo o lançamento fiscal.

31. Sendo assim, a fim de comprovar de forma inequívoca a reversão de provisão e, conseqüentemente, **a não configuração de exclusão de parcela dedutível da provisão para o IRPJ**, a Recorrente, nesta oportunidade, anexa aos autos o Razão Analítico correspondente ao período de 01/05/2008 a 31/07/2008 (**doc. 03**), demonstrando a origem do registro contábil no valor de R\$ 42.125,16, decorrente dos lançamentos a débito na competência de Maio de 2008, acrescidos do saldo remanescente anterior no valor de R\$ 0,33.

32. Portanto, **não há que se falar na exclusão de parcela dedutível da provisão para o IRPJ**, razão pela qual deve ser julgado **improcedente o lançamento fiscal materializado na infração 02 do Auto de Infração aqui combatido.**

NÃO INCIDÊNCIA DOS JUROS MORATÓRIOS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

33. Por fim, requer a Recorrente que seja afastada a incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício, uma vez que, no âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a legislação atualmente em vigor não autoriza a exigência de juros sobre multa.

[...]

36. Diante de tudo quanto exposto, a Recorrente pugna pela reforma do Acórdão n.º 15-47.362, proferido pela 5ª Turma da DRJ/SDR, a fim de que este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais digno-se em julgar:

a) julgar improcedente a cobrança do crédito tributário objeto da presente autuação fiscal, tendo em vista a comprovação de que os valores lançados na conta "Receitas Futuras" não foram efetivamente recebidos pela Recorrente, assim como a constatação de que não restou configurada a exclusão de parcela dedutível da provisão para o IRPJ;

b) por fim, afastar a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício, na forma da jurisprudência do CARF;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sidnei de Sousa Pereira, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

1. DA AÇÃO FISCAL

1.1. Da Omissão de Receitas – Resultado de Exercícios Futuros

Como relatado, informa o Termo de Verificação Fiscal, que acompanha o lançamento, que a contribuinte exerce, como atividade principal, construção de edifícios, e mantém grupo de contas 230101 - "Receitas Futuras" e 230201 - "Custos de Exercícios Futuros", para controlar os contratos de vendas de imóveis e seus respectivos custos, a fim de apropriá-los à medida do recebimento das parcelas, nas vendas a prazo. Contudo, relata a Autoridade Fiscal, que embora estejam com as obras vendidas, concluídas e vendidas, as referidas contas mantêm saldos que não foram movimentados em 2008, razão pela qual apontou um saldo de R\$ 226.392,90, após dedução de custos.

A contribuinte, em resposta à intimação fiscal, admitiu não possuir controle dos saldos das contas citadas acima, e alegou tratar-se de resíduos contratuais, embora não tenha demonstrado ou mesmo comprovado.

1.2. Do Pis/Pasep e da Cofins

A contribuinte adotou o Lucro Real Anual como forma de tributação, a apurou prejuízo fiscal no ano-calendário de 2008, mas apresentou os Dacôn de outubro e dezembro de 2008 com Pis/Pasep e Cofins calculados no regime cumulativo. Nas DCTFs do período os débitos destas contribuições foram apurados somente em relação à SCP, no regime cumulativo, situação que não se verificou na análise da escrita fiscal. Nas DCTFs não foram declarados Pis/Pasep e Cofins no regime não cumulativo, e, na auditoria da referidas contribuições foram detectadas irregularidades relacionadas a apropriação de créditos de aquisições não permitidos pela legislação de regência.

1.3. Da exclusão Indevida no Lalur

O Livro de Apuração do Lucro Real apresentado pela fiscalizada demonstra uma exclusão, em 31/12/2008, intitulada “Reversão dos Saldos das Provisões Não Dedutíveis”, no valor de R\$ 42.125,16. Ocorre que esta exclusão refere-se a lançamentos feitos a crédito na conta de 13º salário, conta contábil 5.1.2.01.04-5, no mês de julho de 2008. Constituindo-se, portanto, de parcela dedutível, não cabendo a exclusão efetuada.

1.4. Dos Lançamentos

As irregularidades apontadas acima resultaram em autos de infração em relação às (i) glosas de créditos de Pis/Pasep e Cofins, (ii) glosa da exclusão indevida do Lucro Real e da Base de Cálculo Negativa da CSLL, e (iii) tributação dos saldos de receitas de exercícios futuros, para exigência de IRPJ e reflexos a título de CSLL, Pis/Pasep e Confins.

2. DA IMPUGNAÇÃO

A contribuinte impugnou os lançamentos e alegou que, salvo em relação aos créditos decorrentes do Edifício Residencial Leiria, Edifício Mansão Helena Barroca e Edifício Mansão do Liz, que foram recebidas, mas não controladas e, por consequência, tributadas, as demais receitas não foram auferidas em momento posterior em virtude dos contratos não estarem liquidados. Afirmou que foram observados os critérios dispostos na Instrução Normativa (IN) SRF nº 84, de 1979, e aduziu que somente pode ser considerada a receita quando efetivamente recebida, pelo regime de caixa e, no caso presente, o encontro entre os créditos cuja realização não ocorreu e os custos dos exercícios futuros, tem-se que o lucro diferido restou apurado em (-) R\$ 4.173,80, ou seja, negativo. Diz, ainda, que tais “futuras receitas” não podem ser tributadas, diante do quanto dispõe o art. 32 da Lei nº 11.051/2004, pelo qual “os resultados positivos ou negativos incorridos nas operações realizadas em mercados de liquidação futura, inclusive os sujeitos a ajustes de posições, serão reconhecidos por ocasião da liquidação do contrato, cessão ou encerramento da posição”, no que tange ao IRPJ, CSLL, Cofins e Pis/Pasep.

Com relação à exclusão efetuada no Lalur, no valor de R\$ 42.125,16, afirmou que a autuação não tem fundamento, pois teve como finalidade o efeito contábil de estorno para cancelar o lançamento efetuado na competência de Maio de 2008 como débito, conforme se infere do Balancete Contábil Sintético anexo (doc. 03), de Maio de 2008, configurando-se como reversão de provisão, não sendo procedente a afirmação de exclusão de parcela dedutível da provisão para o IRPJ.

3. DO ACÓRDÃO DA DRJ

3.1. Resultado de Exercícios Futuros – Omissão de Receitas

A DRJ julgou improcedente a Impugnação, sustentando que a contribuinte adotou o Lucro Real Anual como forma de tributação e não optou pelo Regime Tributário de Transição (RTT), previsto na Lei n.º 11.941, de 2009, sujeitando-se, portanto, às regras introduzidas por esta lei e pela Lei n.º 11.638, de 2007. Nesse contexto, o entendimento a ser observado é o da Solução de Divergência Cosit n.º 7, de 2013, segundo a qual:

O regime de tributação instituído pelos arts. 27 a 29 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, é aplicável às pessoas jurídicas que exerçam as atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, ainda que não tenham efetuado a opção pelo Regime Tributário de Transição - RTT de que trata a Lei n.º 11.941, de 2009. Os valores antes registrados em conta de resultados de exercícios futuros devem ser contabilizados em conta do passivo não-circulante representativa de receita diferida.

[grifei]

Com relação às alegações da contribuinte sobre a existência de ações judiciais de cobrança, para justificar vendas não recebidas, concluiu a DRJ carecerem de fundamento e insuficientes para justificar a existência de saldos em “resultado de exercícios futuros”.

A decisão *a quo* também entendeu pela inaplicabilidade do art. 32 da Lei n.º 11.051, de 2004, invocado pela então impugnante, pois tal dispositivo trata de operações de liquidação em mercado futuro, que não guarda nenhuma relação com a matéria em discussão. O colegiado baixo entendeu que adoção do regime de caixa não se aplica para as receitas das transações imobiliárias.

3.2. Da Exclusão do Lalur – 13º Salário

A DRJ concluiu que a contribuinte não obteve êxito em comprovar a exclusão efetuada no Lalur, uma vez que (i) os registros constantes do Balancete Sintético (fls. 443/601) e do Razão (fls. 602 e 1,733) são insuficientes para elucidar a natureza ou a origem do registro contábil efetuado e (ii) não há identificação do(s) empregado(s) cuja provisão tenha sido realizada equivocadamente.

4. DO RECURSO VOLUNTÁRIO

4.1. Resultado de Exercícios Futuros – Omissão de Receitas

Em seu recurso, a contribuinte repete as alegações trazidas com a impugnação e diz que, com relação à tributação do saldo das contas de “resultado de exercícios futuros”, a DRJ se restringiu à análise das contas das ações judiciais relativas aos contratos de promessa de compra e venda, desprezando os demais documentos comprobatórios do inadimplemento dos contratos não liquidados e, portanto não sujeitos à tributação. Afirma, ainda, que (i) os Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977 e Decreto n.º 3.000, de 1999, dispõem que para fins de apuração do lucro real em razão das vendas de imóveis a prazo ou em prestações, deve-se considerar as receitas efetivamente recebidas dentro daquele período de apuração, não servindo para tais fins os valores contabilizados na conta “Receitas Futuras” que deixaram de ser percebidos pelo contribuinte, e (ii) o disposto no art. 32 da Lei n.º 11.051/2004, segundo o qual “os resultados positivos ou negativos incorridos nas operações realizadas em mercados de liquidação futura, inclusive os sujeitos a ajustes de posições, serão reconhecidos por ocasião da liquidação do contrato, cessão ou encerramento da posição”, no que tange ao IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, trata do regime de caixa e aplica-se ao caso presente.

A razão não está com a recorrente. De se ver.

Para melhor compreensão da matéria, os artigos do RIR/99, vigente por ocasião dos fatos, que regem as hipóteses de Compra e Venda, Loteamento, Incorporação e Construção de Imóveis são os transcritos a seguir (grifos acrescidos):

Art. 410. O contribuinte que comprar imóvel para venda ou promover empreendimento de desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária ou construção de prédio destinado à venda, deverá, para efeito de determinar o lucro real, manter, com observância das normas seguintes, registro permanente de estoques para determinar o custo dos imóveis vendidos (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 27):

I – o custo dos imóveis vendidos compreenderá:

a) o custo de aquisição de terrenos ou prédios, inclusive os tributos devidos na aquisição e as despesas de legalização; e

b) os custos diretos (art. 290) de estudo, planejamento, legalização e execução dos planos ou projetos de desmembramento, loteamento, incorporação, construção e quaisquer obras ou melhoramentos;

II – no caso de empreendimento que compreenda duas ou mais unidades a serem vendidas separadamente, o registro de estoque deve discriminar o custo de cada unidade distinta.

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 n.º 1.598, de 1977, art. 27, § 1º).

Venda antes do Término do Empreendimento

Art. 412. Se a venda for contratada antes de completado o empreendimento, o contribuinte poderá computar no custo do imóvel vendido, além dos custos pagos, incorridos ou contratados, os orçados para a conclusão das obras ou melhoramentos a que estiver contratualmente obrigado a realizar (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 28).

§ 1º O custo orçado será baseado nos custos usuais no tipo de empreendimento imobiliário (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 28, § 1º).

§ 2º Se a execução das obras ou melhoramentos a que se obrigou o contribuinte se estender além do período de apuração da venda e o custo efetivamente realizado for inferior, em mais de quinze por cento, ao custo orçado computado na determinação do lucro bruto, o contribuinte ficará obrigado a pagar juros de mora sobre o valor do imposto postergado pela dedução de custo orçado excedente ao realizado, observado o disposto no art. 874, quando for o caso (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 28, § 2º).

§ 3º A atualização e os juros de mora de que trata o parágrafo anterior deverão ser pagos juntamente com o imposto incidente no período de apuração em que tiver terminado a execução das obras ou melhoramentos (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 28, § 3º).

Venda a Prazo ou em Prestações

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 n.º 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 consequente reajustamento da relação entre o lucro bruto e a 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 § 2º do art. 412.

§ 1º 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, § 1º).

§ 2º 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).

Venda com Atualização Monetária

Art. 414. Na venda contratada com cláusula de atualização monetária do saldo credor do preço, a contrapartida da atualização, nas condições estipuladas no contrato, da receita de vendas a receber será computada, no resultado do período de apuração, como variação monetária (art. 375), pelo valor que exceder a atualização, segundo os mesmos critérios, do saldo do lucro bruto registrado na conta de resultados de exercícios futuros de que trata o inciso I do artigo anterior (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 29, § 2º, e Lei n.º 9.069, de 29 de junho de 1995, art. 28).

Como se depreende, o art. 411 do RIR/99 determina que o lucro bruto na venda de cada unidade será apurado e reconhecido quando do contrato, ainda que mediante instrumento de promessa, ou quando implementada a condição suspensiva a que estiver sujeito o negócio.

Na esteira desse raciocínio, **a possibilidade de diferimento do resultado nas vendas a prazo de unidades imobiliárias depende do pleno atendimento aos requisitos estabelecidos no art. 413, do RIR/1999, regulamentado pelas Instruções Normativas n. 84/1979, 23/1983 e 67/1988, que tratam da matéria**. Do contrário, a tributação deve se dar pelo regime de competência, reconhecendo-se o lucro bruto, de cada unidade, por ocasião do contrato, ainda que mediante instrumento de promessa, ou quando implementada a condição suspensiva a que estiver sujeito o negócio (art. 411 do RIR/99).

No caso em tela, a própria Recorrente reconheceu não possuir controle dos registros nas contas de “resultado de exercícios futuros, não provando ter atendido às normas dos arts. 410 e 413, do RIR/1999, e das Instruções Normativas n. 84/1979, 23/1983 e 67/1988, para fazer jus à tributação do lucro proporcionalmente ao recebimento das vendas a prazo, de modo que é irrelevante para o julgamento o fato de existirem unidades imobiliárias vendidas, concluídas, entregues e não quitadas, em razão do inadimplemento por parte dos compradores. Logo, prescindem de análise os documentos juntados pela contribuinte com o intento de comprovar a inadimplemento do pagamento das parcelas dos imóveis vendidos.

Como o sujeito passivo fez a opção pelo Lucro Real Anual, conforme demonstrado na DIPJ (o que atesta que sua contabilidade, em tese, existia e seguia as normas de regência), a

omissão de receitas constatada deve ser tributada na forma por ele eleita, conforme dispõe o artigo 288 do RIR:

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade 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 de apuração a que corresponder a omissão (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 24).

Assim, considerando que a recorrente não comprovou ter oferecido à tributação o saldo das contas de relativas “resultados de exercícios futuros”, devem ser mantidos incólumes os lançamentos de IRPJ e tributos reflexos.

Com esses fundamentos, de fato e de direito, rejeito as alegações da recorrente.

4.2. Exclusão no Lalur – Reversão de Provisão 13º Salário

No tocante à exclusão no Lalur de 31/12/2008, no valor de R\$ 42.125,16, a contribuinte afirma que foi realizada para efeito de estorno contábil, com o fim de reverter provisão contabilizada em maio de 2008. Para comprovar o alegado, a recorrente juntou aos autos o Razão Analítico Razão Analítico correspondente ao período de 01/05/2008 a 31/07/2008 (doc. 03), para o fim de demonstrar a origem do registro contábil.

O registro contábil a débito da conta 5.1.2.01.04-5 – 13º Salário, no mês de maio de 2008, de fato ocorreu. Não obstante, no mês de julho de 2008, o mesmo Razão Analítico apresentado pela recorrente demonstra lançamento a crédito da mesma conta, zerando o saldo da provisão:

Conta : 5.1.2.01.04-5		823-0	13º Salário		Sd. Ant.: 0,33		
31/05/2008	469488	PROVISÃO DE FERIAS	LB052008	1	17.145,23	17.145,56	
31/05/2008	469489	PROVISÃO DE FERIAS	LB052008	1	24.979,60	42.125,16	
**** TOTAL MES ****					42.124,83	0,00	42.125,16
30/06/2008	471477	PROVISÃO DE 13o SALARIO	LB062008	1	0,08	42.125,24	
**** TOTAL MES ****					0,08	0,00	42.125,24
01/07/2008	487716	VALOR Transferencia de Lançamen to para ajuste das contas de es toque		0 1	17.145,23-	24.980,01	
01/07/2008	487717	VALOR Transferencia de Lançamen to para ajuste das contas de es toque		0 1	24.980,01-	0,00	
**** TOTAL MES ****					0,00	42.125,24-	0,00
Débitos:		42.124,91	Créditos:		42.125,24-	Saldo Atual:	0,00

Como se depreende, com o lançamento de ajuste efetuado no dia 1/7/2008, a conta de Provisão para 13º Salário foi zerada.

De tal sorte, ao realizar a exclusão no Lalur do valor de R\$ 42.125,16, para fins de apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSLL, sob o argumento de se tratar de reversão de provisão não dedutível, a recorrente reduziu indevidamente o resultado fiscal do período (ano-calendário 2008).

Ademais, Lalur tem a função de (i) apurar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a partir do resultado líquido do período ajustado com adições e exclusões (Parte A), e (ii) controlar valores que devam influenciar a determinação do Lucro Real e a Base de Cálculo da CSLL de períodos-base futuros. Em outras palavras, o Lalur é um livro extracontábil, por meio do qual é registrada a escrituração fiscal e não pode ser utilizado para correção de lançamentos contábeis.

Apenas para argumentar, ainda que a recorrente tivesse razão, o que não é o caso, os ajustes de lançamentos contábeis de períodos anteriores, segundo as normas contábeis, devem ser lançados em uma conta do Patrimônio Líquido, denominada "Ajustes de Exercícios Anteriores, com a descrição do erro cometido, partindo-se do pressuposto de que a escrituração contábil é a fonte de informações para a apuração do lucro ou prejuízo fiscal, qualquer erro no registro de um fato, via de regra, poderá provocar o aumento ou diminuição do imposto devido em determinado exercício.

De acordo com a Lei da S/A (Lei 6.404/1976), o lucro líquido do exercício não deve estar influenciado por efeitos que pertençam a exercícios anteriores, ou seja, deverão transitar pelo balanço de resultados somente os valores que competem ao respectivo período.

A retificação de erros de exercícios anteriores poderá afetar, também, o lucro líquido do exercício. Nesse caso, o valor correspondente a retificação será lançado, conforme o caso, a débito ou a crédito da conta de "Lucros ou Prejuízos Acumulados".

Via de regra, os erros cometidos com contas patrimoniais, tais como inversão de lançamento, contrapartida a débito em conta indevida ou contrapartida a crédito em conta indevida, não têm influência na determinação do lucro e, por inferência, no resultado tributável do exercício.

O reflexo na determinação do resultado do exercício, geralmente, só ocorre quando a contrapartida das contas patrimoniais transitar pelo balanço de resultados e, conseqüentemente, se traduzem em aumento, redução ou postergação do pagamento do IRPJ e da CSLL.

Se os erros que provocaram a redução indevida do resultado forem detectados após o encerramento do balanço, não sendo mais possível o estorno ou retificação dos lançamentos efetuados, o procedimento contábil a ser seguido pela empresa será o seguinte:

- a) lançamento de ajuste a crédito da conta "Ajustes de Exercícios Anteriores";
- b) transferência do valor do ajuste da conta "Ajustes de Exercícios Anteriores" para a conta "Lucros ou Prejuízos Acumulados";
- c) contabilizar a parcela correspondente ao Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o ajuste, se for o caso.

Diante do exposto, deve ser mantida a glosa da exclusão no Lalur do valor de R\$ 42.125,16.

4.3. Dos lançamentos Reflexos

No que tange à CSLL, a decisão da DRJ não merece reparos.

O art. 57 da Lei n.º 8.981/1995, com a nova redação dada pelo art. 10 da Lei n.º 9.065, de 1995, determina que aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

Por seu turno, a Lei Complementar n. 70, de 1991, determina no artigo 2º que Pis/Pasep incide sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Ainda em relação ao Pis/Pasep, o inciso I, do art. 2º, da Lei n. 9.715, de 1998, determina que a contribuição será apurada mensalmente pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês, e o artigo 3º determina que se considera faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Com o advento da Lei n. 9.718, de 1998, conforme disposto nos artigos 2º e 3º, o campo de incidência do Pis/Pasep e da Cofins foi ampliado, de forma que tais contribuições passassem a incidir sobre a totalidade da receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

De se notar que a Lei n. 9.718, de 1998, ao cuidar da definição da base de cálculo dessas contribuições, dispôs de forma exaustiva sobre as exclusões de receitas para fins de sua determinação, assim como em relação à hipótese em que é admitido o diferimento.

Como vimos, o contribuinte apresentou a Declaração de Pessoa Jurídica com base no Lucro Real, e, portanto, as receitas auferidas devem ser tributadas pelo regime de competência.

4.4. Dos Juros de Mora Sobre Multa de Ofício

A Recorrente insurge-se contra a incidência dos juros moratórios sobre a multa de ofício, uma vez que, no âmbito dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a legislação atualmente em vigor não autoriza a exigência de juros sobre multa.

Acerca desta matéria, foi editada a Súmula Vinculante CARF nº 108:

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Logo, não há como dar razão à recorrente.

5. CONCLUSÃO

Posto isso, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sidnei de Sousa Pereira