



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

Processo nº 11080.006813/2006-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-002.052 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2013
Matéria Auto de Infração – Cofins
Recorrente IVO RIZZO CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2002 a 28/02/2002, 01/06/2002 a 30/06/2002, 01/12/2002 a 31/12/2002

ATIVO IMOBILIZADO. CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL. OBJETO SOCIAL. COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS.

Para que seja classificado no ativo imobilizado o bem imóvel deve ser destinado à manutenção das atividades da empresa. Caso contrário, a receita de sua venda encaixa-se no conceito de faturamento, sendo base de cálculo da Cofins, nos termos da Lei nº 9.718/98.

PERMUTA.VENDA DE IMÓVEIS .

A empresa que se dedica a compra e venda, permuta, desmembramento, incorporação, construção e comercialização de unidades imobiliárias que permutar terreno por unidades residenciais que nele irá edificar deve computar o valor total da venda das unidades comercializadas, a fim de determinar a base de cálculo da Cofins, não havendo previsão legal para o desconto do valor do terreno onde ocorreu a edificação.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Processo nº 11080.006813/2006-81
Acórdão n.º **3301-002.052**

S3-C3T1
Fl. 222

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martinez Lopez, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Bernardo Motta Moreira e Andrada Márcio Canuto Natal.

Relatório

Por economia processual e por bem relatar os fatos até aquele momento processual, adoto o relatório constante do Acórdão da DRJ, abaixo transcrito.

Trata o presente processo de auto de infração relativo à Cofins dos períodos de apuração janeiro, fevereiro, junho e dezembro de 2002, perfazendo um crédito tributário de R\$ 328.936,35.

De acordo com o Relatório de Ação Fiscal, a autuada deixou de incluir na base de cálculo da contribuição operações com imóveis denominadas permutas. Também teria deixado de tributar a venda de um imóvel por classificá-lo como operação com bem do ativo imobilizado.

A empresa impugna, tempestivamente, o lançamento, alegando, inicialmente, que por expressa disposição legal o PIS e Cofins não incidem sobre valores recebidos em decorrência de alienação de bens do ativo permanente imobilizado. Os fundamentos apontados pela Fiscalização para "desclassificação" da operação seriam: não utilização nas atividades da empresa, ausência de baixa de despesas de depreciação e a atividade fim da autuada ser a compra, venda e construção de imóveis.

Alega que o imóvel não foi utilizado para atividades da empresa por estar em construção entre o período em que foi adquirido do sócio Renato Rizzo, em 02/05/2001, e a data em que foi vendido, em 01/02/2002. Assim não havia possibilidade para depreciar prédio que sequer fora concluído, já que depreciação supõe desgaste pelo uso.

Tenta justificar a destinação do imóvel relatando a história da empresa. A sede da construtora na rua Félix da Cunha, 1215 foi tombada pelo Patrimônio Histórico, necessitando reformas. Mudou-se então temporariamente para um conjunto comercial localizado na rua Felipe Néri, 148, 4º andar. Durante a construção por administração de edifício na rua Félix da Cunha nº 1009, permutou a antiga sede (Félix da Cunha 1215) pelos conjuntos comerciais nº 401 e 801, ali localizados, registrando as unidades recebidas no ativo imobilizado, assim demonstrando a intenção de lá, após concluída a construção, instalar os departamentos da empresa. Alega que alguns meses depois, antes da finalização da obra, a crise que atingiu o setor imobiliário teria forçado a redução de sua estrutura e alienação de um dos conjuntos comerciais, o de número 801, pela necessidade de caixa. A "Carta de Habitação" teria sido expedida em junho de 2002 e em julho promoveu sua mudança para o conjunto 401 na Rua Félix da Cunha nº 1009, desenvolvendo as atividades de administração da empresa neste local até a data de apresentação da presente impugnação. Entende que dessa forma estaria comprovado que o imóvel alienado destinava-se às futuras instalações da sede social da empresa e, portanto, adequada sua classificação no ativo imobilizado.

Com relação à não inclusão na base de cálculo da contribuição de receitas oriundas de permuta de imóveis, acredita tratem-se de casos de aquisição de terreno para construção de imóveis. Não haveria qualquer alienação na transação.

Relata que na primeira aquisição datada de 28/01/2002 adquiriu fração ideal de terreno no município de Porto Alegre onde seria construído o empreendimento "Edifício II Villagio". O pagamento teria ocorrido por meio de entrega futura de unidades no próprio empreendimento. À fração adquirida atribui-se o valor de R\$ 1.524.156,86. A segunda aquisição, datada de 05/06/2002, referente à fração ideal de área de terras no município de Gramado, onde seria construído o empreendimento "Edifício Alpen Haus", a fração ideal adquirida para pagamento futuro, também mediante unidades determinadas no próprio empreendimento, foi no valor de R\$ 679.888,62. A terceira aquisição ocorreu nos mesmos moldes das anteriores, em 20/12/2002, sendo adquirida fração ideal de terrenos, novamente na cidade de Porto Alegre, para construção do empreendimento "Edifício Moinhos Hall", com pagamento futuro mediante unidades no próprio empreendimento no valor de R\$ 1.700.000,00.

Afirma que nas três aquisições o custeio e a conclusão das obras deu-se em datas posteriores e o valor dos custos incorridos teria sido muito diferente daquele atribuído em contrato como valor para a fração ideal adquirida. Considera absurda a tributação desses valores por entender que nada estaria sendo alienado, bem como por ocorrer em data futura a permuta implementada, com custos incorridos na construção rateados entre as demais unidades.

Entende que nas operações de "permuta por área", em que a construtora assume o custo da área construída das unidades destinadas ao proprietário do terreno, os valores pagos para o seu custeio são custos e não receitas. Alega que a IN nº 107/1988 em seu item 1.5 estabeleceria que somente a torna deveria ser considerada como receita e assim lançada nos livros contábeis e fiscais. Os custos de construção do imóvel prometido "construir" em permuta pela área recebida não seria receita, mas custo de aquisição, distribuído entre as demais unidades que pertenceriam à construtora/incorporadora. Eventual receita só seria obtida quando ocorresse a venda das demais unidades do empreendimento. Estaria demonstrado não haver auferimento de receita sobre custos incorridos.

Acredita que, acaso vencedor o entendimento da Fiscalização, o fato gerador só ocorreria após a conclusão da obra, com a expedição da Carta de Habitação e outorga da escritura ou averbação da construção.

Outra barreira intransponível seria o regime de caixa, onde a tributação somente ocorreria quando houvesse disponibilidade financeira, que no caso seria a substituição patrimonial de um bem imóvel por outro.

Afirma que na permuta pura e simples não há pagamento ou recebimento de dinheiro, mas troca de bens. Alega ausência de capacidade contributiva. Não havendo receita, não haveria recebimento de dinheiro, não haveria capacidade econômica. Não teria havido qualquer vantagem para a empresa relativamente ao custeio de unidades prometidas construir.

Alega que teriam sido desobedecidos vários pareceres expedidos pela COSIT - Coordenação de Tributação da Receita Federal do Brasil. Cita os Pareceres nº 124/1989, 62/1991, 76/191, 627/1991, 1043/1991, 143/1992, 144/1992, 1367/1992.

Ao final, requer que seja declarado totalmente insubsistente o auto de infração, cancelando-se a exigência em questão.

A DRJ/Porto Alegre-RS julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário lançado, proferindo acórdão cuja ementa transcreve se abaixo:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 28/02/2002, 01/06/2002 a
30/06/2002, 01/12/2002 a 31/12/2002*

ATIVO IMOBILIZADO. VENDA

*Necessário que o bem seja destinado à manutenção das
atividades da empresa para que seja registrado como ativo
imobilizado e assim a receita de sua alienação estará excluída
da base de cálculo da Cofins.*

PERMUTA.VENDA DE IMÓVEIS .

*A empresa que se dedica a compra e venda, permuta,
desmembramento, incorporação, construção e comercialização
de unidades imobiliárias que permutar terreno por unidades
residenciais que nele irá edificar deve computar o valor total da
venda das unidades comercializadas, a fim de determinar a base
de cálculo da Cofins, não havendo previsão legal para o
desconto do valor do terreno onde ocorreu a edificação.*

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com referida decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário, por meio do qual repete exatamente os mesmos argumentos utilizados na impugnação, acrescentando somente o pedido, em sede de preliminar, de que teria ocorrido a prescrição intercorrente, em face da paralisação do feito por mais de cinco anos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

O recurso é tempestivo, atende aos demais pressupostos legais, sendo matéria de competência desta 3ª Seção de Julgamento, por isto dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR DE PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE

A prescrição intercorrente não ocorre no âmbito do processo administrativo fiscal. Esta matéria está pacificada no âmbito deste tribunal administrativo, tendo em vista a edição da Súmula Carf nº 11, cuja orientação é de seguimento obrigatório pelas turmas julgadoras, em conformidade com o art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009. Eis o teor da súmula:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto afasto a preliminar suscitada de prescrição intercorrente.

MÉRITO

Analisemos primeiramente a questão da venda de um imóvel que estaria classificado como bem pertencente ao ativo imobilizado.

De acordo com a autuação este imóvel não pode ser classificado como sendo do ativo imobilizado pois:

- não foi utilizado na manutenção das atividades da empresa;
- na apuração de resultado não consta baixa de despesas de depreciação;
- a empresa tem como atividade fim a compra/venda/construção de imóveis.

Por sua vez, a recorrente alega que este imóvel foi adquirido para ser a futura sede da empresa, fato que não se confirmou em decorrência de uma crise financeira no setor de construção civil, fazendo com que a empresa alterasse seus planos. Quanto ao fato de que não houve registro de despesas com depreciação deve-se ao fato de que o imóvel estava em construção e não teria sido concluída até a data da alienação.

Entendo não haver razão ao contribuinte. Em conformidade com o seu Contrato Social, fl. 135, constata-se que ele tem como objeto social a “construção civil, a incorporação imobiliária, administração de bens móveis e imóveis, projetos e instalações elétricas e hidráulicas, empreendimentos imobiliários, comércio e representação de materiais de construção e a locação, compra e venda de bens imóveis.

Está registrado em seu Livro Diário, fls. 117/125, que este imóvel deu entrada em sua contabilidade no mês de agosto de 2000, pelo valor de R\$ 527.000,00, em

seguida em abril/2001 foi efetuada sua baixa e já em maio/2001 ocorreu a sua reinserção contábil. Ocorrendo nova baixa, esta definitiva e objeto da tributação em fevereiro/2002.

Este imóvel permaneceu em seu patrimônio pelo curto prazo de 18 meses, sendo que neste intervalo ainda está registrada uma baixa e uma reaquisição. Esta operação intermediária mesmo que tenha sido realizada entre o contribuinte e um sócio, no meu entender, ante ao princípio contábil da entidade, não pode ser descartada como uma operação comercial.

Todos estes fatos constatados pela fiscalização e não afastados pelo contribuinte em sua defesa, são reveladores de que o referido imóvel efetivamente teria sido adquirido no exercício do seu objeto social, qual seja, compra, venda e incorporação de imóveis, e neste caso elemento do seu ativo circulante ou realizável a longo prazo.

Neste sentido dispõe a legislação comercial, art. 179, IV da Lei nº 6.404/76:

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

(...)

IV – no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007)

(...)

Redação anterior do inciso IV:

IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial;

Portanto, correta a autuação, pois para que o bem seja considerado e classificado no ativo imobilizado, é necessário que ele seja destinado à manutenção das atividades da empresa. A empresa não logrou comprovar esta destinação, sendo que os fatos apresentados pela fiscalização, inclusive considerando que a própria empresa era responsável pela construção que estava sendo edificada no imóvel, nos levam à convicção de que efetivamente este imóvel tinha como destinação uma das atividades decorrentes do objeto social da empresa.

A outra questão objeto de divergência é se as operações de permuta de imóveis realizadas pela contribuinte, constituem fato gerador da Cofins.

De acordo com o contribuinte está incorreto o lançamento tributário pois não teria havido percepção de receita, sendo que estas operações de permuta “em que a construtora ou o condomínio de construção, conforme o caso, assumem o custo da área construída das unidades destinadas ao(s) proprietário(s) do terreno, referentes à reserva de fração, os valores pagos para o seu custeio são custos, e não receitas”.

Observa-se que o contribuinte, neste ponto, repetiu exatamente a mesma redação de sua impugnação. Não rebateu portanto os argumentos utilizados no acórdão da DRJ. Esclareço que concordo com a decisão recorrida em todos os seus termos a respeito deste assunto. Portanto por economia processual, transcrevo abaixo a parte do voto condutor do Acórdão da DRJ da lavra da relatora, AFRFB Ana Cristina Schneider Martins, adotando-o como razões de decidir.

(...)

O outro ponto de divergência refere-se a operações de permuta de bens imóveis implementados pela empresa. A autuada entende que essas operações não seriam tributadas pela Cofins. Invoca o disposto na IN SRF nº 107/88.

A Instrução Normativa SRF nº 107, de 14 de junho de 1988, *"dispõe sobre os procedimentos a serem adotados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas e do lucro imobiliário das pessoas físicas, nas permutas de bens imóveis"*. Trata da dedução do valor de imóvel recebido em permuta na transação com outro imóvel, para fins de determinação do resultado fiscal da transação.

A IN define três limites de aplicabilidade: só é cabível para o IRPJ e CSLL; alcança exclusivamente períodos em que a tributação segue a sistemática de apuração pelo lucro real; e produz efeitos tão-somente sobre o valor de imóveis recebidos em permuta.

As orientações da IN 107/88 não se referem à Contribuição para a Cofins. O fato gerador da contribuição não é o lucro, mas o faturamento (art. 2º da Lei nº 9.718/1998). Os custos não são dedutíveis de sua base de cálculo e não lhe interessa a forma através da qual o faturamento foi pago, se em bens ou em espécie.

Observe-se, entretanto, que a IN SRF nº 107/88 ao estabelecer que no caso de permuta sem pagamento de torna não há resultado a apurar, não está dispondo que na operação de permuta sem torna inexistente receita. Está claro que não há resultado a tributar no lucro real por que o valor contábil do imóvel que entra (receita) é igual ao valor do imóvel que sai (despesa). Porém, há receita e, conseqüentemente, há repercussão na apuração da base de cálculo da Cofins. Como nesse regime só a receita importa, é improcedente o argumento de que a autuada não auferiu receita porque o valor venal do lote corresponderia ao custo das unidades a serem entregues. Reafirma-se: do valor da receita não se pode deduzir a despesa para determinar a base de cálculo da Cofins, porque só a receita auferida interessa para determinar a sua base de cálculo.

A autuada alega que nas operações de permuta adquiriu terrenos para construção de imóveis, comprometendo-se em custear unidades em pagamento aos proprietários, não alienando absolutamente nada.

A operação comercial de permuta não é citada expressamente na legislação tributária. Assim, nos termos do art. 109 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1.966), socorremo-nos na legislação comercial:

"Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários. "

Ou seja, devemos aplicar os princípios do direito privado para pesquisa da definição, do conteúdo e dos conceitos de seus institutos. A definição de permuta,

nos termos do direito comercial, é de uma operação dupla de venda, como explicitado no art. 221 do Código Comercial (Lei nº 556, de 25 de junho de 1950):

"Art. 221. O contrato de troca ou escambo comercial opera ao mesmo tempo duas vendas, servindo as coisas trocadas de preço e compensação recíproca. Tudo o que pode ser vendido pode ser trocado. "

Por sua vez, o Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002) preceitua:

Permuta

"Art. 533. Aplicam-se à troca as disposições referentes à compra e venda, com as seguintes modificações:

I - salvo disposição em contrário, cada um dos contratantes pagará por metade as despesas com o instrumento da troca;

II - é anulável a troca de valores desiguais entre ascendentes e descendentes, sem consentimento dos outros descendentes e do cônjuge do alienante. "

De acordo com a legislação retrocitada, é inequívoco que tanto o direito civil quanto o direito comercial tratam a troca como uma operação de compra e venda, na qual as mercadorias trocadas servem como preço uma da outra, cujo valor deverá ser incluído na apuração da receita bruta da pessoa jurídica. Sendo assim, infere-se que a permuta estará sujeita à incidência de PIS e Cofins, uma vez que a base de cálculo dessas contribuições é o faturamento, entendido como a totalidade de receitas auferidas pela pessoa jurídica, não se admitindo que uma operação equiparada à compra e venda não esteja abrangida nesse total.

Já no que se refere ao momento em que deverá ser tributada essa receita, uma vez que a autuada afirma estar submetida ao regime de caixa para o IRPJ, deve ser observado que em relação ao PIS/Pasep e à Cofins, assim determina o Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, que regulamenta essas contribuições, quando devidas pelas pessoas jurídicas em geral:

Art. 14. As pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido poderão adotar o regime de caixa para fins da incidência do PIS/Pasep e da Cofins (Medida Provisória n- 2.158-35, de 2001, art. 20).

Parágrafo único. A adoção do regime de caixa, de acordo com o caput, está condicionada à utilização do mesmo critério em relação ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

[...]

Art. 16. Na hipótese de atividade imobiliária relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem assim a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, a receita bruta corresponde ao valor efetivamente recebido pela venda da unidade imobiliária, de acordo com o regime de reconhecimento de receitas previsto, para o caso, pela legislação do Imposto de Renda (Medida Provisória n- 2.221, de 4 de setembro de 2001, art. 2- e Lei n-8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 30).

Percebe-se assim que se aplica ao PIS/Pasep e à Cofins o mesmo regime de reconhecimento de receitas previstos pela legislação do imposto de renda. Na hipótese em análise (atividade imobiliária), o regime previsto pela legislação do IRPJ, por disposição do art. 30 da Lei nº 8.981, de 1995, prevê que a receita seja reconhecida quando de sua realização efetiva, ou seja, o da concretização da negociação de permuta dos imóveis. Essa determinação não implica dizer que deve haver o recebimento em dinheiro, mas sim o adimplemento da obrigação, que pode se dar em bens ou dinheiro. Dessa forma, para essas contribuições o valor de venda do imóvel deve ser reconhecido integralmente como receita, ainda que parte ou a integralidade dela seja recebida em outro bem.

Com relação aos Pareceres COSIT citados pela empresa em sua impugnação, deve ser esclarecido que nenhum deles está em desacordo com o presente julgamento, uma vez que não tratam da tributação pelo PIS e pela Cofins das operações de permuta sob a égide da Lei nº 9.718/1998.

A alegada ausência de capacidade contributiva também não é fator impeditivo para a tributação em questão. O fato de não haver recebimento em moeda na operação não tem o condão de impossibilitar a tributação. A empresa ao optar por receber terrenos como forma de pagamento pela venda de unidades construídas fez uma escolha e deve arcar com todas as consequências deste ato. Não se configura na operação a alegada ausência de capacidade contributiva sob alegação de não haver recebido o preço em moeda corrente, já que essa foi uma opção da própria empresa.

(...)

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente e no mérito negar provimento ao recurso voluntário.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator