



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

Processo nº 11080.009351/2004-91
Recurso nº 155.085 Voluntário
Acórdão nº **1402-00.339 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de dezembro de 2010
Matéria PIS
Recorrente ROSILAR EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

OPÇÃO POR PARCELAMENTO ESPECIAL (PAES) APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. ESPONTANEIDADE. Opção pelo PAES no decorrer da ação fiscal não afasta a aplicação de multa de ofício, uma vez que o início do procedimento exclui a espontaneidade do contribuinte.

PERMUTA DE IMÓVEIS. O regime instituído pela Instrução Normativa SRF nº 107/88 para a permuta de imóveis não se aplica à Contribuição para o PIS. Isso porque a contribuição incide sobre o faturamento e não sobre o resultado da operação (lucro).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. A comprovação do evidente intuito de fraude justifica a imposição da multa de ofício de 150%.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Marcelo de Assis Guerra, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

ROSILAR EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

Trata-se do auto de infração lavrado contra a interessada para formalizar a exigência tributária de R\$ 17.672,09, relativa a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) (fls. 1256/1268).

Os lançamentos decorrem da incidência da contribuição sobre receitas omitidas não incluídas na autuação reflexa de IRPJ, constante do processo administrativo nº 11080.009145/2004-81, conforme especificado nas planilhas de folhas 1102 a 1255.

A ação fiscal iniciou-se por meio de mandado de busca e apreensão, levado a termo nas dependências do “grupo Rosilar”. Através desse procedimento, os autuantes obtiveram importantes informações nos discos rígidos de computadores, tais como o controle paralelo das vendas efetuadas.

As planilhas elaboradas pela fiscalização, anteriormente citadas, descrevem as transações efetuadas no período fiscalizado, utilizando os dados do controle paralelo das vendas, além de informações decorrentes da circularização de clientes, de contratos formalizados, da contabilidade e de relatórios diversos. Os montantes apurados são superiores aos contabilizados e declarados.

O relatório fiscal (fls. 1102/1108) destaca que o tratamento dispensado às operações de permuta de imóveis, previsto na IN SRF nº 107/88, não era aplicável ao caso. Dentre os motivos alegados: (a) os contratos formalizados eram de compra e venda, e não permuta; (b) a maioria dos instrumentos contratuais apresentados pela fiscalizada omitia o recebimento de imóveis; (c) para caracterização da permuta é necessário que os imóveis sejam o objeto predominante do contrato e não o montante em dinheiro; (d) o termo permuta não é mencionado nos contratos; (e) os imóveis dados como parte do preço não eram transferidos para a Rosilar.

A aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, justificar-se-ia pelo evidente intuito de fraude ao fisco, manifesto pelo controle paralelo de venda.

A ciência dos autos de infração deu-se em 11/12/04 (fl. 1293). Foram apresentadas duas impugnações: uma, protocolada na ARF Tramandaí em 10/01/05 (fls. 1295/1315); outra, remetida por AR em 13/01/05 (fls. 1722/1740).

Eis as principais teses da primeira impugnação:

a) a fiscalização concluiu pela regularidade da contabilidade da fiscalizada, ressalvadas as omissões do controle paralelo;

b) a autuação está longe da legalidade por não considerar a confissão espontânea dos débitos supostamente omitidos no parcelamento do Programa de Recuperação Fiscal (Paes);

c) a moratória concedida através do Paes determina a extinção e/ou suspensão do crédito tributário, nos termos do art. 151 do CTN;

d) quando da inclusão dos débitos no Paes, a contribuinte retificou as DCTF e as DIRPJ, incluiu os valores dos controles paralelos (adicionando a multa legal e a correção monetária) e aplicou o regime das permutas nos imóveis recebidos em troca dos produzidos;

e) Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 3/2003 prevê a possibilidade de confissão de débitos, mesmo para empresa sob fiscalização;

f) na interpretação legal da IN SRF nº 107/88, permuta é considerada toda e qualquer operação que tenha por objeto a troca de uma ou mais unidades imobiliárias por outras unidades, ainda que ocorra, por parte de um dos contratantes, o pagamento de parcela complementar em dinheiro, denominada “torna”;

g) a fiscalização contrariou a lei do Paes quando não adotou o sistema do lucro arbitrado, conforme prevê o art. 530, VI, e art. 531, I, do RIR/99;

h) a tributação e exigência dos tributos pertinentes das pessoas jurídicas do ramo da construção civil, loteamento, incorporação imobiliária e revenda de imóveis somente ocorrem com o recebimento das receitas (Lei nº 1.598/77, IN SRF nº 084/79 e SRF nº 023/83);

i) a simples entrega do imóvel dado em permuta à requerente não implica receita realizada ou operação comercial perfectibilizada, sendo devida a tributação somente quando da venda do imóvel recebido em permuta, da incorporação ao imobilizado para uso ou da transformação em investimento para locação;

i) os imóveis recebidos em permuta, enquanto constarem no ativo circulante, não podem ser tributados;

k) a permuta não é operação comercial e não gera resultado tributável, exceto a torna;

l) o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda, por acréscimo patrimonial real;

m) não houve ato praticado pela requerente visando a omitir receitas recebidas; pelo contrário, se consideradas as permutas, ocorreram recolhimentos a maior, conforme demonstram os documentos e retificações entregues à Receita Federal;

n) o máximo que a autoridade fiscal poderia considerar seria a divergência de interpretação na forma de tributar, mas jamais omissão de receitas ou intenção de fraudar o fisco;

o) em nenhum momento a empresa ocultou receitas e negócios perpetrados com os seus clientes; de forma oposta, os dados, contratos e termos firmados foram apresentados à autoridade fiscal sem qualquer impedimento;

p) a fiscalização confirmou não ter havido omissão, mas tributação dos valores contratados e recebidos na forma estabelecida e autorizada em lei;

q) os contratos firmados demonstram e comprovam todas as datas firmadas e seus respectivos pagamentos;

r) os arquivos e dados analisados demonstram não haver infração cometida pela requerente a ensejar a lavratura do auto de infração;

s) a fiscalização não deduziu o custo das unidades, causando discrepância no total dos valores devidos;

t) todos os valores confessados fecham com as informações dos clientes à Receita Federal;

u) os fatos geradores de todas as exigências (Cofins, PIS, CSLL e IRPJ) estão diretamente ligados aos valores que foram lançados de forma incorreta nos autos de infração;

v) o fato gerador dos tributos exigidos não está corretamente indicado nos momentos temporais, gerando pretensão de crédito fiscal ilegal;

w) não há comprovação de intuito de fraude ou ato ilícito a dar azo à aplicação da multa imposta;

y) é descabida a multa nos patamares exigidos e se exigível, seria, no máximo, de 30%.

Com o requerimento de procedência da impugnação, a contribuinte pede o recebimento da impugnação como válida a todos os tributos e infrações lançadas; a declaração da inexistência de irregularidades, omissão de receita ou tributação a menor; o reconhecimento da tributação na forma da permuta, nos termos de adesão ao Paes; a exclusão ou, supletivamente, redução das multas; a produção de prova; e a concessão do direito de vistas das informações prestadas por este órgão julgador.

A decisão recorrida está assim ementada:

IMPUGNAÇÃO. TEMPESTIVIDADE. É intempestiva a impugnação apresentada após o transcurso de 30 dias da intimação do auto de infração.

IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. Instaurada a fase litigiosa do processo administrativo, com a apresentação de impugnação tempestiva, preclui o direito de a autuada fazer novas alegações em petições posteriores.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRODUÇÃO DE PROVAS. Salvo hipóteses específicas, previstas em lei, as provas devem ser apresentadas com a impugnação, sob pena de preclusão.

BENEFÍCIOS FISCAIS. PERMUTA DE IMÓVEIS. O regime instituído pela Instrução Normativa SRF nº 107/88 para a permuta de imóveis não se aplica à Contribuição para o PIS.

ESPONTANEIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO ANTES DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO PAES. MULTA DE OFÍCIO. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do agente, tornando-o sujeito à aplicação de multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. A comprovação do evidente intuito de fraude justifica a imposição da multa de ofício de 150%.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Cientificada da aludida decisão em 13/10/2006 (fl. 1766), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 13/11/2006 (fl. 1767 e seguintes), no qual repisa as alegações da peça impugnatória, contestando o entendimento da DRJ e, ao final, requer o provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

De inicio registre-se que o lançamento conexo do IRPJ, constante do processo administrativo nº 11080.009145/2004-81, embora julgado na DRJ, não chegou a ser encaminhado a este Conselho. Todavia, entendo que isso não prejudica o presente julgamento, haja vista não se tratar de decorrência e sim de conexão.

Passo a apreciar as alegações recursais na ordem em que foram aduzidas.

Adesão ao PAES – Espontaneidade e Multa de ofício..

A recorrente alega que aderiu ao PAES dentro do prazo, em 2003, tendo sido o auto de infração foi lavrado em 25/05/2004, deve ser cancelado, em face da espontânea adesão no programa.

É incontroverso que a ação fiscal iniciou-se em 11/03/03 (fls. 03/04) e prosseguiu sucessiva e ininterruptamente até a data da intimação do auto de infração (fl. 1291). O início do procedimento fiscal é anterior ao parcelamento no Paes (o Programa foi instituído pela Lei nº 10.684, de 30/05/2003).

Consoante asseverado na decisão recorrida, a formalização do pedido de inclusão no Paes ocorrida depois do início do procedimento fiscal e a retificação das DCTF e DIRPJ incluindo os valores dos controles paralelos não ilidem a exigência da multa de ofício sobre todos os valores lançados. Esse entendimento tem prevalecido no CARF. Cite-se, nesse sentido, o acórdão 1101-00.171, proferido na sessão de 26/09/2009 da 1ª. Turma da 1ª. Camara do CARF, cuja ementa elucida:

OPÇÃO POR PARCELAMENTO ESPECIAL (PAES) APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. ESPONTANEIDADE. Opção pelo PAES no decorrer da ação fiscal não afasta a aplicação de multa de ofício, uma vez que o início do procedimento exclui a espontaneidade do contribuinte.

Portanto está correta a lavratura do auto de infração com incidência da multa de ofício.

Mérito; Permuta de Imóveis, Regime de Caixa e a incidência do PIS

Quanto ao mérito, a decisão de 1ª. instancia não merece qualquer reparo, pelo que peço vênia para transcrever e adotar os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido:

3.1.1. Regime de caixa

A possibilidade de adoção do reconhecimento das receitas pelo regime de caixa para compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, no caso de opção pelo lucro real, está prevista no art. 413 do RIR/99:

Art. 413. Na venda a prazo, ou em prestações, com pagamento após o término do ano-calendário da venda, o lucro bruto poderá, para efeito de determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada período de apuração proporcionalmente à receita da venda recebida, observadas as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 29):

(...)

Tal norma é aplicável à Contribuição para o PIS (art. 3º da Lei nº 9.715/98).

O exame dos demonstrativos de apuração de receitas omitidas que acompanham o relatório fiscal (fls. 1109/1255) permite concluir que, em todas as operações, a fiscalização considerou o regime de caixa.

O recebimento de bem como parte do pagamento configura auferimento de receita tributável, salvo na hipótese de permuta de imóveis, nas condições regradadas pela IN SRF 107/88.

3.1.2. Incidência da IN SRF 107/88 (permuta de imóveis)

A Instrução Normativa SRF nº 107/88, 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 o PIS. O fato gerador da contribuição não é o lucro, mas o faturamento (art. 2º da Lei Complementar nº 70/91). 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.

Para ilustração a respeito do instituo permuta de imóveis, recupero alguns excertos do voto do relator João Bellini Júnior desta 1ª Turma de Julgamento, que tratou a questão quando do julgamento do processo administrativo 11080.009827/2004-94, em 21 de julho de 2005:

A compra e venda é um contrato pelo qual se promete transferir o direito à propriedade ou à posse. São seus objetos o bem cuja propriedade se pode transferir (prestação do vendedor) e o preço (prestação do comprador). A finalidade do contrato de compra e venda é a transferência da propriedade. Este é o entendimento de Pontes de Miranda (Tratado de Direito Privado. Rio de Janeiro, Borsoi, 1972, tomo 39, pp. 05-17). Neste sentido, dispõe o Código Civil:

Art. 481. Pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro. (dispositivo equivalente ao art. 1122 do antigo Código Civil – Lei nº 3.071/ 1916)

Art. 482. A compra e venda, quando pura, considerar-se-á obrigatória e perfeita, desde que as partes acordarem no objeto e no preço. (dispositivo equivalente ao art. 1126 do antigo Código Civil – Lei nº 3.071/ 1916)

Já a troca, ou permuta, existe sempre que se presta direito de propriedade, ou posse, e se contrapresta outro direito de propriedade, ou posse, ou qualquer outro direito (Pontes de Miranda. Tratado de Direito Privado. Rio de Janeiro, Borsoi, 1972, tomo 39, pp. 378). O Código Civil refere-se à troca em apenas um artigo, pelo fato de que são aplicáveis à troca os mesmo institutos que regem a compra e venda, com duas únicas exceções, uma concernente às despesas incorridas e a outra atinente à permuta entre ascendentes e descendentes, dispostas no art. 533 do Código Civil:

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. (dispositivo equivalente ao art. 1164 do antigo Código Civil – Lei nº 3.071/ 1916)

Permuta (e, igualmente, a compra e venda) de bens imóveis, por ser instituto pelo qual os contratantes se obrigam à transferência dos mesmos, exige escritura pública para a sua validade, conforme disposto no art. 108 do Código Civil:

Art. 108. Não dispondo a lei em contrário, a escritura pública é essencial à validade dos negócios jurídicos que visem à constituição, transferência, modificação ou renúncia de direitos reais sobre imóveis de valor superior a trinta vezes o maior salário mínimo vigente no País. (dispositivo equivalente ao art. 134, II, do antigo Código Civil – Lei nº 3.071/ 1916)

A seu turno, a Instrução Normativa SRF nº 107, de 14 de julho de 1988, dispõe sobre procedimentos fiscais e normas estabelecidos para fins de apuração de resultados, assim como para determinação dos valores de baixa e de aquisição de bens, nas operações de permuta de unidades imobiliárias, realizadas entre pessoas jurídicas ou entre pessoas jurídicas e pessoas físicas. Ora, a permuta de unidades imobiliárias de que trata a IN 107/88 só pode ser aquela estabelecida na legislação civil, uma vez que trata-se de instituto de direito civil. E não é dado ao direito tributário modificar os conceitos de direito privado, apenas estabelecer os seus efeitos tributários (CTN, art. 109 c/c 110).

Logo, para que os benefícios fiscais concedidos pela IN 107/88 possam ser usufruídos, é necessário que os negócios jurídicos da permuta de imóveis revistam-se de todos os requisitos materiais e formais exigidos pela legislação civil.

O entendimento expresso no texto transcrito – por mim endossado – ressalta a importância da escritura pública como requisito para configurar a permuta de imóveis. A contribuinte não apresentou provas (instrumentos públicos de permuta) de que as supostas permutas tenham sido efetivamente concretizadas. A grande maioria dos contratos particulares sequer faz alusão a imóveis como objetos de pagamento e as escrituras públicas presentes no processo não citam permuta de imóveis.

Acrescente-se que os imóveis dados como parte do preço sequer acabavam sendo transferidos para a autuada.

A inclusão dos imóveis e outros bens no pagamento dos imóveis vendidos não implica em permuta, mas sim dação em pagamento (arts. 356 a 359 do Código Civil).

Aplicação da multa qualificada de 150%

A fiscalização assevera que somente pôde acessar valores e expedientes utilizados com o conhecimento dos arquivos magnéticos, após a busca e apreensão na sede da empresa e que a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%, nos termos do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, justificar-se-ia pelo evidente intuito de fraude ao fisco, manifesto pelo controle paralelo de venda.

A recorrente alega não ter cometido fraude ou ilícitos fiscais a ensejarem a qualificação da multa em 150%. Existiriam apenas divergências quanto à interpretação na forma de tributar, haja vista que a fiscalização não considerou as permutas.

Não é essa a realidade dos autos. A contribuinte não declarou corretamente suas operações à Receita Federal e utilizou-se do expediente de controles paralelos registrando receitas à margem da escrita contábil e fiscal.

Logo restou patente a materialização do intuito doloso da contribuinte, tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador das obrigações tributárias principais. Trata-se pois de sonegação, consoante art. 71 da Lei nº 4.052/64, cabendo sim a multa qualificada.

Mantenho a penalidade.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza