



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

Processo n° 11080.009674/2006-47
Recurso n° 892.536 Voluntário
Acórdão n° **1201-00.638 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de janeiro de 2012
Matéria IRPJ, CSLL, PIS E COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente OBRAPRIMA INCORPORAÇÕES E CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA

Se o auto de infração possui todos os requisitos necessários a sua formalização, não é nulo.

Também não é nula a ação fiscal que utiliza documentos obtidos regularmente em cumprimento de Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo Juízo Federal.

LUCRO PRESUMIDO. OPERAÇÕES TÍPICAS DE COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS. DESCARACTERIZAÇÃO DA ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO POR ADMINISTRAÇÃO. TRIBUTAÇÃO DOS VALORES RECEBIDOS.

Presentes nos autos elementos que demonstram que os montantes recebidos decorrem de operações típicas de compra e venda de imóveis e não sob o regime de construção por administração ou "a preço de custo", sendo tributado no Lucro Presumido à base de cálculo de 8% sobre o valor total das parcelas pagas pelos adquirentes.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Contribuição para o PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

PIS E COFINS. CORREÇÃO MONETÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF QUANTO À RECEITA FINANCEIRA. ARTIGO 3º, INCISO I, DA LEI Nº 9.718/98.

A receita financeira não pode ser tributada pelo Pis e pelas Cofins, considerando a declaração de inconstitucionalidade do STF quanto ao artigo art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98.

Recurso conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento parcial ao Recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Os Conselheiros Marcelo Cuba Netto e João Carlos de Lima Júnior acompanharam o relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Rafael Correia Fuso, João Carlos de Lima Junior, Marcelo Cuba Netto, João Bellini Junior e Regis Magalhães Soares de Queiroz.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração em face do contribuinte, que cobra IRPJ, CSLL, PIS e Cofins dos anos calendários de 2002 e 2003, em razão da empresa não ter adicionado em sua receita valores decorrentes de sua atividade e de correção monetária de parcelas pagas por clientes.

A contribuinte é pessoa jurídica que tem por atividade a "construção civil, incorporação imobiliária, compra e venda de imóveis, empreitadas de construção civil com e sem emprego de materiais, construção pelo regime de administração e fiscalização técnica; compra e venda de materiais de construção; administração de imóveis próprios", conforme reza a cláusula III do seu Contrato Social consolidado em 07/02/2003 (fls. 072 a 078).

No relatório fiscal constou as seguintes descrições da imputação fiscal:

Na data do início da ação fiscal foi cumprido o Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo Juiz Federal Substituto Dr. Paulo Vieira Aveline, da 3ª Vara Criminal de Porto Alegre (fls. 003 a 004).

Foram retidos no estabelecimento do fiscalizado diversos documentos de interesse da fiscalização, os quais foram acondicionados em sacos e lacrados (fls. 005 a 007). Também foram feitas cópias físicas de unidades de disco rígido dos computadores que funcionavam no local, tendo essas cópias sido feitas em discos próprios, os quais foram lacrados pela fiscalização (fls. 008 a 009).

Posteriormente, foi efetuada a abertura dos invólucros lacrados que continham a documentação apreendida na sede do fiscalizado. Esse procedimento foi acompanhado por representante da empresa. Toda a documentação apreendida foi relacionada nos termos de abertura de lacre e retenção de documentos. Também foi aberto o invólucro que continha as cópias de arquivos magnéticos, tendo sido feitas cópias desses arquivos e novamente lacrados os discos com as cópias iniciais feitas na sede da empresa (fls.086 a 089).

Adicionalmente à documentação apreendida, e dos livros contábeis obrigatórios, foram solicitados vários outros elementos que foram trabalhados conjuntamente no transcorrer da fiscalização.

Deste material apreendido e intimado, verificou-se o perfil das atividades do fiscalizado, notando-se que o mesmo atua como prestador de serviço em construção por administração, nos termos da lei 4.591/64 — art. 58 e seguintes, que será analisada abaixo.

A esta fiscalização, chamou atenção a constituição e operacionalidade de determinado empreendimento (Vivendas Del Sur), que apesar do fiscalizado lhe dar a formalidade de um condomínio, onde deveria atuar apenas como uma construtora prestadora de serviços, nota-se que na realidade o empreendimento teve características materiais de compra e venda de unidades imobiliárias construídas pelo mesmo, conforme será analisado no transcorrer do presente relatório.

A construção por administração, também denominada pela própria lei (lei 4.591/64 — art. 58 e seguintes) como "construção a preço de custo", é um contrato celebrado entre a construtora com os futuros proprietários, onde os custos e despesas são mensalmente previstos ou estimados e rateados entre os condôminos, podendo sofrer oscilações no transcorrer da obra. Estas oscilações no preço, bem como qualquer outro risco inerente à obra, serão assumidas integralmente pelos condôminos. À construtora cabe, geralmente, um percentual sobre o total estimado ou realizado pela administração e/ou execução da obra.

A Lei nº 4.591/64 estabelece alguns requisitos formais para tal tipo de atividade, a qual transcrevemos abaixo a legislação pertinente:

Da Construção por Administração

Art. 58. Nas incorporações em que a construção for contratada pelo regime de administração, também chamado "a preço de custo", será de responsabilidade dos proprietários ou adquirentes o pagamento do custo integral de obra, observadas as seguintes disposições:

I - todas as faturas, duplicatas, recibos e quaisquer documentos referentes às transações ou aquisições para construção, serão emitidos em nome do condomínio dos contratantes da construção;

II - todas as contribuições dos condôminos para qualquer fim relacionado com a construção serão depositadas em contas abertas em nome do condomínio dos contratantes em estabelecimentos bancários, as quais, serão movimentadas pela forma que for fixada no contrato.

Art. 59. No regime de construção por administração, será obrigatório constar do respectivo contrato o montante do orçamento do custo da obra, elaborado com estrita observância dos critérios e normas referidos no inciso II, do art. 53 e a data em que se iniciará efetivamente a obra.

§ 1º Nos contratos lavrados até o término das fundações, este montante não poderá ser inferior ao da estimativa atualizada, a que se refere o § 4º, do art. 54.

§ 2º Nos contratos celebrados após o término das fundações, este montante não poderá ser inferior à última revisão efetivada na forma do artigo seguinte.

§ 3º As transferências e sub-rogações do contrato, em qualquer fase da obra, aplicar-se-á o disposto neste artigo.

Art. 60. As revisões da estimativa de custo da obra serão efetuadas, pelo menos semestralmente, em comum entre a Comissão de Representantes e o construtor. O contrato poderá estipular que, em função das necessidades da obra sejam alteráveis os esquemas de contribuições quanto ao total, ao número, ao valor e à distribuição no tempo das prestações.

Parágrafo único. Em caso de majoração de prestações, o novo esquema deverá ser comunicado aos contratantes, com antecedência mínima de 45 dias da data em que deverão ser efetuados os depósitos das primeiras prestações alteradas.

Art. 61. A Comissão de Representantes terá poderes para, em nome de todos os contratantes e na forma prevista no contrato:

a) examinar os balancetes organizados pelos construtores, dos recebimentos e despesas do condomínio dos contratantes, aprová-los ou impugná-los, examinando a documentação respectiva;

b) fiscalizar concorrências relativas às compras dos materiais necessários à obra ou aos serviços a ela pertinentes;

c) contratar, em nome do condomínio, com qualquer condômino, modificações por ele solicitadas em sua respectiva unidade, a serem administradas pelo construtor, desde que não prejudiquem unidade de outro condômino e não estejam em desacordo com o parecer técnico do construtor;

d) fiscalizar a arrecadação das contribuições destinadas à construção;

e) exercer as demais obrigações inerentes a sua função representativa dos contratantes e fiscalizadora da construção e praticar todos os atos necessários ao funcionamento regular do condomínio.

Art. 62. Em toda publicidade ou propaganda escrita destinada a promover a venda de incorporação com construção pelo regime de administração em que conste preço, serão discriminados explicitamente o preço da fração ideal de terreno e o montante do orçamento atualizado do custo da construção, na forma dos artigos 59 e 60, com a indicação do mês a que se refere o dito orçamento e do tipo padronizado a que se vincule o mesmo.

§ 1º As mesmas indicações deverão constar em todos os papéis utilizados para a realização da incorporação, tais como cartas, propostas, escrituras, contratos e documentos semelhantes.

§ 2º Esta exigência será dispensada nos anúncios "classificados" dos jornais.

No transcorrer da fiscalização, analisaram-se vários elementos inerentes aos cumprimentos dos requisitos, tanto no aspecto formal, quanto outros de ordem material.

No que tange ao empreendimento "Vivendas Del Sur" observou-se a sua caracterização, por parte do fiscalizado, como uma construção por administração, mas aspectos que estão suscitados abaixo, demonstram que as transações foram na realidade de compra e venda, cabendo sua descaracterização na contabilidade como tal.

Em decorrência, as receitas das transações inerentes a este empreendimento foram consideradas como integralmente do fiscalizado, em regime de caixa para os anos-calendário de 2002 e 2003, e alíquota aplicável para a opção de lucro presumido passou de 32% para 8%.

O empreendimento Vivendas Del Sur, localizado na rua Luiz Manoel Gonzaga, 915, na cidade de Porto Alegre I RS, possui 16 unidades imobiliárias, em forma de condomínio horizontal, todos de alto padrão. Conforme anúncio obtido no sítio (site) do fiscalizado em 14/12/2004 (fls. 001 a 007 — anexo processual I), os preços negociados na época são na faixa de R\$ 1,1 a 1,7 milhão por casa disponível a venda na época. Neste anúncio já se observa a ausência de qualquer referência ao aspecto do preço de custo, bem como eventual mera intermediação do fiscalizado nas transações.

Dos documentos analisados, depreende-se que suas obras iniciaram-se no início do ano de 2000, quando se efetivaram as negociações inerentes aos terrenos para sua construção (fls. 008 a 019 — anexo processual I). Nota-se que os cedentes dos terrenos receberam em troca unidades construídas. Por exemplo, nas cláusulas quarta e sexta do contrato com a Telper Trading S/A, observa-se que quando da posse dos terrenos pelo fiscalizado, este passará a assumir os pagamentos e taxas incidentes sobre os imóveis, bem como na cláusula sétima onde toda a responsabilidade da construção e custos inerentes serão do fiscalizado (fls. 010 a 011 — anexo processual I). No adendo contratual deste (fls. 278 a 279 — anexo processual I), observa-se inclusive o tratamento entre a Telper e o fiscalizado, onde esta é tratada como compradora.

Salienta-se, adicionalmente, o Instrumento Particular de Promessa de cessão e transferência de direitos (fls. 276 a 277), datado de 15/04/2003, onde a Telper (cedente do terreno) cede participação do mesmo à outras pessoas jurídicas, com a interveniência-anuência do fiscalizado, transferindo uma dívida a ser paga.

Cabe destacar nestes documentos de negociação dos terrenos para execução do empreendimento a ingerência exclusiva do fiscalizado, tanto nas negociações de permuta, bem como nos contratos de honorários com advogados para deslindar eventuais pendências judiciais sobre os terrenos. Ele agiu como comprador dos terrenos conforme os contratos particulares assinados.

Nas listagens apreendidas junto ao fiscalizado (fls. 020 a 021 — anexo processual I), não datados, observam-se certas terminologias (v.g. "proprietários") e os negociadores originais das unidades imobiliárias, que serão trabalhados individualmente na seqüência do presente relatório.

Na certidão da escritura pública de compra e venda de frações ideais de terreno (fls. 022 a 027 — anexo processual I), que formaliza registralmente as transações imobiliárias inerentes ao condomínio, menciona-se a data de 29/10/2003.

Esta data é próxima da liberação das unidades imobiliárias para ocupação (novembro/dezembro de 2003), conforme se depreende das diligências executadas e analisadas abaixo, ou seja, toda a execução do empreendimento esteve sem o amparo legal devido.

No que tange ao item "2.2.1" retro, questionado sobre o cumprimento das formalidades legais inerentes, observa-se na resposta do fiscalizado os seguintes elementos:

a) Convenção condominial datada de 24/06/2002, assinada exclusivamente pelo fiscalizado (fls. 104 a 113).

Segundo o fiscalizado, tal convenção foi aprovada pelo Assembleia Geral Ordinária de Constituição do Condomínio

Horizontal Vivendas Del Sur, realizada em 18/12/2001, apresentando a ata respectiva (fl. 103). Tal ata apresentada está manuscrita, sem nenhum registro formal que caracterize o real momento da sua ocorrência, bem como os signatários da mesma são (apenas): Capitânia Investimentos Imobiliários, Mauro Oliveira, Sulcasa Empreendimentos Imobiliários e Obraprima Incorporações e Construções.

Destes quatro que assinam tal ata, além do fiscalizado, há uma pessoa física (Sr. Mauro Oliveira), que é um dos sócios do fiscalizado, e outras duas pessoas jurídicas (Capitânia e Sulcasa) cujos quadros sociais são comuns com o fiscalizado (fls. 402 a 409).

b) O CNPJ apresentado (fl. 102) foi constituído apenas em 04/12/2003, ou seja, no mesmo período da liberação do empreendimento para ocupação dos moradores. Assim, qualquer procedimento para dar formalidade ao condomínio durante a execução do empreendimento começaria, ao menos, pela sua inscrição no cadastro CNPJ, a fim de se receber regularmente notas fiscais, ou abertura de conta-corrente, não foi feito. O número de CNPJ é quando da formalização do condomínio para sua ocupação, aí já com os moradores.

Assim, todos os procedimentos foram feitos sob o CNPJ do fiscalizado.

c) As formalidades do art. 58 da Lei 4.591/64, conforme argüidos pelo fiscalizado (fls. 100 a 101), foram precários, pois só observa que todas as transações foram em nome da construtora, bem a abertura e existência da conta-corrente para movimentações bancárias pertinentes. O fato de ter contabilidade auxiliar para controle não caracteriza, por si só, um patrimônio distinto do fiscalizado no transcorrer das obras.

Unidade 1:

Negociação efetuada conforme Contrato Particular de Promessa de Permuta de Imóveis com Torna (fls. 037 a 040 — anexo processual I), datado em 18/04/2001. Foi efetuada entre o Sr. Mauro Touguinha de Oliveira (sócio do fiscalizado) e sua esposa, com o fiscalizado.

Observa-se no contrato que o Sr. Mauro era proprietário de um terreno, utilizado para a construção, recebendo em troca a unidade 01, devendo pagar torna. Conforme o contrato (cláusula 6— parágrafo único) o preço é fechado, sendo que eventuais oscilações serão assumidas pelo fiscalizado.

Unidades 02, 05, 06, 07 e 08:

a) Negociação efetuada conforme Ajuste Preliminar de Participação em Condomínio Horizontal — Luiz Manoel Gonzaga (fls. 056 a 059 — anexo processual I), datado de 15/07/2001. Foi efetuada entre a Casa Nova —

Empreendimentos Imobiliários Ltda. com o fiscalizado. Refere-se a 40% da unidade 02, e 5% das unidades 05 e 06.

Destaca-se que a pessoa jurídica Casa Nova tem como sócios os Srs. Sérgio Pessil Soares e Humberto Pessil Soares, irmãos, sendo este sócio também do fiscalizado (fls. 060 a 062 — anexo processual I).

b) Negociação efetuada conforme Ajuste Preliminar de Participação em Condomínio Horizontal — Luiz Manoel Gonzaga (fls. 081 a 084 — anexo processual I), datado de 15/07/2001. Foi efetuado entre a Sulcasa Empreendimentos Imobiliários Ltda. com o fiscalizado. Refere-se a 60% da unidade 02, 95% das unidades 05 e 06, e 100% das unidades 07 e 08.

Destaca-se que a pessoa jurídica Sulcasa tem como sócio, com 98% da participação societária, o Sr. Humberto Pessil Soares, tendo transitado também nos quadros sociais o Sr. Edison Bandeira Berthold (fls. 085 a 088 — anexo processual I).

Unidade 3:

Negociação efetuada conforme Contrato Particular de Promessa de Permuta de Imóveis com Torna (fls. 037 a 040 — anexo processual I), datado em 18/04/2001. Foi efetuado entre o Sr. Mauro Touguinha de Oliveira (sócio do fiscalizado) e sua esposa, com o fiscalizado.

Observa-se no contrato que o Sr. Mauro era proprietário de um terreno, utilizado para a construção, recebendo em troca a unidade 01, devendo pagar torna. Conforme o contrato (cláusula 6— parágrafo único) o preço é fechado, sendo que eventuais oscilações serão assumidas pelo fiscalizado.

Unidades 02, 05, 06, 07 e 08:

a) Negociação efetuada conforme Ajuste Preliminar de Participação em Condomínio Horizontal — Luiz Manoel Gonzaga (fls. 056 a 059 — anexo processual I), datado de 15/07/2001. Foi efetuado entre a Casa Nova — Empreendimentos Imobiliários Ltda. com o fiscalizado. Refere-se a 40% da unidade 02, e 5% das unidades 05 e 06.

Destaca-se que a pessoa jurídica Casa Nova tem como sócios os Srs. Sérgio Pessil Soares e Humberto Pessil Soares, irmãos, sendo este sócio também do fiscalizado (fls. 060 a 062 — anexo processual I).

b) Negociação efetuada conforme Ajuste Preliminar de Participação em Condomínio Horizontal — Luiz Manoel Gonzaga (fls. 081 a 084 — anexo processual I), datado de 15/07/2001. Foi efetuado entre a Sulcasa Empreendimentos Imobiliários Ltda. Com o fiscalizado. Refere-se a 60% da unidade 02, 95% das unidades 05 e 06, e 100% das unidades 07 e 08.

Destaca-se que a pessoa jurídica Sulcasa tem como sócio, com 98% da participação societária, o Sr. Humberto Pessil Soares, tendo transitado também nos quadros sociais o Sr. Edison Bandeira Berthold (fls. 085 a 088 — anexo processual I).

b) Conforme diligência efetuada (fls. 280 a 313), a unidade 12 foi renegociada entre a Touguinha Investimentos Imobiliários Ltda. com o Sr. José Eduardo Zdanowicz, com a interveniência-anuência do fiscalizado. Para tanto assinaram em 12/07/2003 um contrato particular de promessa compra e venda com cessão de direitos. Nota-se que para ingresso do Sr. José Eduardo no condomínio, efetuou-se a formalidade de rescindir a Touguinha do condomínio, e participar o José Eduardo (fls. 308 a 313 — anexo processual I). Contudo, o Sr. José Eduardo efetuará todos os pagamentos exclusivamente à Touguinha, nada contribuindo ao condomínio, apesar de estipulado valores no contrato/ajuste de ingresso ao condomínio.

Unidade 10:

Negociação efetuada conforme Instrumento Particular de Promessa de Cessão e Transferência de Direitos (fls. 251 a 254 — anexo processual I), datado de 10/04/2001. Foi efetuado entre o Sr. Eduardo Soveral com o fiscalizado.

Posteriormente, a unidade imobiliária foi repassada à Construtora Celegi Ltda., onde esta pagou parte dos valores ao Sr. Eduardo Soveral, e parte ao fiscalizado (fls. 218 a 250 — anexo processual I). Nota-se a assinatura do contrato desta transação com o título de "Contrato particular de promessa de cessão de fração ideal de terreno e de promessa de compra e venda de unidade habitacionar, assinado em 30/11/2002 (fls. 223 a 227 — anexo processual I), onde o fiscalizado atua como interveniente incorporadora, recebendo metade do valor da negociação da Construtora Celegi Ltda. Apesar de faltar 1 (um) ano para entrega do empreendimento, a Construtora Celegi Ltda não a integra como condômino, e sim como compradora da unidade, pagando "preço certo e ajustado".

Unidade 11:

Negociação efetuada conforme Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda de Terreno com pagamento do preço em área a ser construída no mesmo local, datado de 07/02/2000 (fls. 255 a 279 — anexo processual I), celebrado entre a Telper Trading S/A com o fiscalizado. Conforme informado pelo representante legal da Telper Trading S/A, não houve torna, sendo a transação de mera permuta de terreno por área construída, conforme já reza o próprio do instrumento contratual assinado.

Unidade 13:

Negociação efetuada conforme Contrato particular de promessa de permuta de imóveis com torna, datado de 02/04/2001, realizado entre o fiscalizado e o Sr. Humberto Pessil Soares (fls.

314 a 326 — anexo processual I). Sr. Humberto é, igualmente, sócio do fiscalizado. Conforme se depreende da documentação apresentada pelo mesmo, a aquisição do imóvel se deu através de permuta de terreno por unidade a ser construída no empreendimento, tendo revendido para a Sulcasa Empreendimentos Imobiliários Ltda. em 15/02/2002, da qual é igualmente sócio, bem como fora no período o Sr. Edison Bandeira Berthold.

Nota-se no contrato particular supracitado cláusulas em que o fiscalizado assume integralmente o ônus da construção da unidade imobiliária.

Unidade 14:

Negociação efetuada conforme Ajuste Preliminar de Participação em Condomínio Horizontal — Luiz Manoel Gonzaga, datado de 26/03/2001 (fls. 327 a 353 — anexo processual I). Foi efetuado entre o Sr. Eliseu Paglioli Neto com o fiscalizado.

Unidade 15:

Negociação efetuada conforme Contrato particular de promessa de compra e venda de imóvel, com pagamento em área construída no local, datado de 01/02/2000, assinado entre o representante da empresa Moinho Estrela Ltda. e o fiscalizado (fls. 354 a 444 — anexo processual I). Nota-se neste contrato a responsabilidade única e integral das "despesas diretas e indiretas da construção" por parte do fiscalizado. Cabe igualmente destaque a cláusula décima do contrato, onde a vendedora (Moinho Estrela Ltda.) autoriza à compradora (fiscalizado) a "alienar as demais unidades"

Assim, a idéia de uma construção por administração, em relação a este empreendimento, encontra-se totalmente desvirtuada, pois não foram seguidos os aspectos formais previstos em lei, bem como os elementos fáticos ocorridos são característicos de transações de compra e venda.

Neste empreendimento, atuaram investidores na permuta dos terrenos, que se eximiram de toda e qualquer responsabilidade ou ônus adicional ao inicialmente contratado, bem como pessoas físicas e jurídicas associadas ao fiscalizado. Tanto assim que a Assembléia Geral Ordinária de Constituição do Condomínio, além da sua forma precária, era integrado apenas por pessoas associadas ao fiscalizado, excluindo-se os próprios permutantes dos terrenos, ou seja, presumivelmente participantes do condomínio.

O fiscalizado agiu com poderes quase que absolutos na constituição e execução do empreendimento. Como se depreende dos elementos acima, apesar da tentativa de dar uma conformação jurídica a cada negócio de uma mera administração, na maioria das transações ocorridas, o

fiscalizado construiu e vendeu unidades imobiliárias, como normalmente ocorre numa construção por preço certo.

Em decorrência da descaracterização da atividade de construção por administração para compra e venda das unidades imobiliárias, apuraram-se os valores recebidos no período sob fiscalização, conforme o anexo 1 — planilhas 1 a 9, pelo regime de caixa, conforme opção do fiscalizado (fl. 296).

Em cada planilha, abarcando cada situação individual das negociações, se demonstram os valores considerados, sendo que há uma planilha consolidando todas (anexo 1 . — consolidação das planilhas 1 a 9). Estes são os valores pertinentes ao empreendimento Vivendas Dei Sur apurados por esta fiscalização.

Quando possível distingui-la do principal, dados os elementos disponíveis, apropria-se separadamente a variação monetária correspondente à atualização dos contratos que transacionaram as unidades imobiliárias, considerando-a como receita financeira, nos termos do art. 9º da Lei 9.718/98.

Nos termos da legislação, a receita apurada decorrentes das vendas, excetuando-se a variação monetária, está sendo aplicado o percentual para a determinação do lucro presumido de 8%, por se tratarem de operações de venda de imóveis construídos. Quanto às receitas financeiras, serão adicionadas ao próprio lucro, pelo regime de caixa.

Como considerou parte dos valores como declarados, o fiscalizado apurou os tributos correspondentes. Contudo, no que tange ao IRPJ, apurou o lucro presumido a 32%, sendo descaracterizados para um coeficiente de 8%. Assim, no cálculo do IRPJ, o fiscalizado recolheu valores maiores. A fim de se verificar o quanto a maior fora recolhido, efetuou-se os cálculos inerentes ao anexo 3.

Neste anexo, a parcela descaracterizada foi recalculada de 32% para 8%, e cotejado o imposto devido total ao final com o declarado pelo fiscalizado na sua DIPJs. As diferenças de IR declaradas a maior estão sendo compensadas com o devido no presente auto de infração.

A Receita Federal se baseou para apurar a tributação e lavrar a penalidade com base em informações prestadas pelos adquirentes das unidade imobiliárias, que apresentaram cópia dos contratos de compra, venda e permuta, contabilização em livro razão e diário com a informação de conta de investimento dos valores pagos por pessoas jurídicas adquirentes das unidades, cópia dos cheques e pagamentos feitos à contribuinte autuada, matrículas de imóveis etc.

Além disso a fiscalização se baseou também em documentos apreendidos conforme determinação judicial, como Ajuste Preliminar de Participação em Condomínio, Ata da Assembléia de Constituição do Condomínio, Convenção do Condomínio, Livro de Atas das Assembléias Gerais do Condomínio.

Intimada da lavratura do auto de infração, a contribuinte apresentou impugnação em 27/12/2006, alegando em síntese que:

a) Nulidade do lançamento, visto que o mandado de busca e apreensão havia se expirado, considerando que tinha prazo de 10 dias e fora cumprido por fiscais da Receita, ao invés de policiais federais, no 12º dia;

b) Quanto ao mérito, demonstra que fora realizada assembléia dos condôminos, registrada no competente livro de atas, em que formalmente "constituído o Condomínio Horizontal Vivendas Del Sur" pelo "sistema a 'preço de custo', e "regido pela Lei nº 4591 de 16.12.64", como se vê:

"Aos dezoito dias do mês de dezembro de dois mil e um (...), presentes os condôminos conforme assinaturas na lista de presença, realizou-se a assembléia de constituição do Condomínio Horizontal Vivendas dei Sur.

A - Abertura oficial do Condomínio Horizontal Vivendas Del Sur: O representante da construtora fez algumas explicações de como funciona um condomínio pelo sistema a 'preço de custo' e passou a palavra à assembléia, como não houve objeção deu por constituído o Condomínio Horizontal Vivendas Del Sur, sito à rua: Luís Manoel Gonzaga nº 915, nesta capital. A partir desta data será regido pela lei 4591 de 16.12.64" (doc. 01).

c) Ainda, em conformidade com o art. 61 da Lei nº 4.591/64, foram eleitos, na mesma ocasião, os representantes do condomínio, *verbis*:

"B - Eleição do Conselho: Foram eleitos como titulares Sr. Humberto Soares e Mauro T. de Oliveira e como suplentes o Sr. Eliseu Paglioli, Eduardo Gonçalves e Pedro Paes Vieira" (doc. 01).

d) Foram, também, firmados "Ajustes" entre os condôminos e a ora impugnante, em que os primeiros contratam esta última "para a construção e fiscalização da obra pelo regime de administração", passando a "integrar o grupo que fará construir o CONDOMÍNIO RESIDENCIAL VIVENDAS DEL SUR, desde já subscrevendo o custeio da casa número", conforme a seguir transcrito:

"Através deste instrumento e na melhor forma de direito as partes supra descritas e qualificadas, têm entre si ajustado o presente compromisso de compra e venda da fração ideal do terreno e de participação na construção de residências em condomínio a preço de custo, a qual rege-se-á pelas cláusulas e condições seguintes:

Sobre os terrenos supra descritos, a INCORPORADORA pretende construir, pelo sistema de administração a preço de custo, nos termos do artigo 58 e seguintes da lei nº 4591 de 16/12/1964 um condomínio residencial denominado CONDOMÍNIO RESIDENCIAL VIVENDAS DEL SUR (...).

Os INCORPORADOS adquirem a respectiva fração ideal do terreno e desde já contratam a INCORPORADORA, inicialmente

qualificada, para a construção e fiscalização da obra pelo regime de administração, à taxa de vinte por cento sobre o custo total do empreendimento imobiliário (...).

Os INCORPORADOS inicialmente qualificados, tendo em vista o disposto na cláusula supra, manifestam sua irrevogável decisão de integrar o grupo que fará construir o CONDOMÍNIO RESIDENCIAL VIVENDAS DEL SUR, desde já subscrevendo o custeio da casa número (...)" (fls. 139-142).

e) Vale notar que do "Ajuste" constava, igualmente, o "*custo estimado (...)* para a construção", nos termos do art. 59 da Lei nº 4.591/64:

"6. O custo estimado previsto (...) para a construção da unidade autônoma reservada aos INCORPORADOS, mais a parte da construção subrogada, na proporção, é de R\$ (...)" (fl. 142).

f) Também no requerimento de registro da incorporação, protocolado ainda em 29/07/2002, já se fazia consignar que "*a incorporação obedecerá ao regime a construção por administração ou a preço de custo, previsto na Seção III, do capítulo II, do Título II, da Lei 4.591/64*", apresentando-se, em obediência igualmente ao disposto no art. 59 da Lei nº 4.591/64, o "*custo global da construção, das unidades e das frações ideais*", in litteris:

"I - TERRENO

O terreno sobre o qual será erguido o edifício, que se denominará 'CONDOMÍNIO HORIZONTAL VIVENDAS DEL SUR (...).

(...)

g) E mais. Todas as operações relacionadas à construção do *Condomínio Vivendas Del Sur* foram contabilizadas em livros auxiliares, de forma detalhada e absolutamente segregada dos demais empreendimentos da construtora, por intermédio dos livros diários auxiliares nº30 e nº32 (doc. 06), atendendo-se, com total exatidão, à orientação da Administração Tributária, positivada no Parecer Normativo CST nº 15/1985, a seguir transcrito:

"PARECER NORMATIVO CST Nº 15, de 21/10/1985

EMENTA - O responsável pela administração de condomínio, na construção de imóveis, deverá manter registros específicos para escrituração das operações relativas ao empreendimento, elaborando, ao final de cada mês, os demonstrativos necessários ao atendimento, por parte dos condôminos, de determinações contidas na legislação fiscal.

1. Dúvidas são suscitadas por pessoas físicas e jurídicas quanto ao procedimento a ser adotado, no tocante às obrigações perante a legislação do imposto de renda, na hipótese de promoverem condomínios, ou deles participarem, na construção

de imóveis, nos termos dispostos na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964.

h) Em face do exposto e tendo em vista as exigências contidas Lei nº 4.591/64, torna-se indispensável que o responsável pela administração do empreendimento em condomínio mantenha escrituração, em livros específicos próprios, dos elementos formadores dos custos dos imóveis em construção, a fim de ter condições de fornecer aos condôminos participantes os dados exigidos pela legislação do imposto de renda.

i) Em consequência disso, deverá o administrador, caso se trate de pessoa jurídica, escriturar em livros específicos — de forma destacada do registro contábil de suas operações próprias — os fatos econômicos que envolvam o empreendimento sob seu controle, elaborando ao final de cada mês os demonstrativos necessários ao atendimento, por parte dos condôminos daquelas exigências contidas na legislação fiscal".

j) A propósito, é sabido que a construção de um imóvel pelo regime de "preço de custo", em regra, mostra-se financeiramente vantajosa em comparação à operação comum de compra e venda, já que naquele os próprios condôminos assumem os riscos do empreendimento. E a contabilidade do Condomínio Vivendas Del Sur, ora examinada (doc. 06), revela justamente que o custo médio de cada unidade, considerando-se a soma de todos os valores pagos pelos condôminos, ficou abaixo do preço de mercado para eventual compra de um imóvel do mesmo padrão, o que igualmente evidencia a materialidade das operações.

k) Com a devida vênia, tais elementos são mais do que suficientes para evidenciar que a construção em referência obedeceu, de fato e de direito, o "regime de administração" ou "preço de custo", como previsto nos arts. 58 e ss. da Lei nº 4.591/64, não havendo o que reparar no procedimento da ora impugnante, que, considerando "estar prestando serviços na figura de construção por administração, declarou valores inerentes a este empreendimento" e "apurou os tributos correspondentes" (fls. 470-471).

(...)

l) Por fim, após longo arrazoado trazendo outros fundamentos, requereu o acolhimento da impugnação para decretar a nulidade da ação fiscal, desde o início, ou, em assim não sendo, que julgue improcedente o lançamento.

Juntou-se nos autos documentos para sustentar a sua defesa, como contrato social da empresa, que apresenta como sócios os contratantes Edison Bandeira Berthold, Mauro Touguinha de Oliveira, Humberto Pessil Soares, Livro de Atas das Assembléias Gerais do Condomínio Vivendas Del Sur, prenotação em 29.07.2002 da Convenção de Condomínio e requerimento de incorporação em Cartório, Requerimento de Incorporação do Condomínio, com as áreas e proporções dos imóveis, Convenção do Condomínio, Notas de Devolução do Registro de Imóveis fazendo exigências para a incorporação do condomínio, Contabilização de forma discriminada do condomínio, através do Livro Diário de todo o período fiscalizado, apontando os lançamentos do período fiscalizado, apontando os lançamentos (crédito e débito), contudo não se consegue enxergar apenas com esses documentos se o custo da obra fora aquele efetivamente recebido a título de parcelas pelo contribuinte, deixando uma dúvida se não houve receita auferida que seja superior ao pagamento dos 20% a título de contrato por administração e fiscalização de obra.

A DRJ de Porto Alegre manteve o lançamento fiscal, sob os seguintes fundamentos de mérito:

Pois bem. Examinando-se os contratos das operações imobiliárias relativas ao empreendimento (fls. 08 a 444 do anexo I), é possível constatar que:

- O fiscalizado, efetivamente, agiu como comprador na negociação dos terrenos para execução do empreendimento, tanto nas negociações de permuta com torna, como nos contratos de honorários com advogados para deslindar eventuais pendências judiciais sobre os terrenos.

- Os contratos de promessa de compra e venda com pagamento em área construída por meio do qual foram adquiridos os imóveis sobre os quais seriam edificadas as unidades imobiliárias que se pretende construir a preço de custo declara textualmente que quando de posse dos terrenos pelo fiscalizado, este passará a assumir os pagamentos e taxas incidentes sob os imóveis, bem como que o custo da construção do empreendimento correria "por conta e responsabilidade única e exclusiva" da impugnante (cláusula sétima à fl. 11).

- Os condôminos não arcam com os custos da obra na forma descrita no art. 58 retrocitado, mas se responsabilizam pelo seu custeio mediante pagamento, em parcelas mensais e corrigidas pelo CUB, do chamado "custo total estimado". De se notar que a cláusula em nada se difere, na prática, daquela aplicada aos contratos e compra e venda.

- A unidade 01 do empreendimento foi negociada mediante permuta de terreno com torna, cujo valor foi negociado a preço fechado, sendo eventuais oscilações assumidas pelo fiscalizado. Também a unidade 04 do empreendimento foi negociada pelo fiscalizado logo antes da conclusão das obras mediante instrumento particular de Promessa de Cessão e Transferência de Direitos por preço certo e total. Da mesma forma, a unidade 10 do empreendimento foi renegociada com preço certo e ajustado.

Constata-se, ainda, que as negociações das unidades imobiliárias com os condôminos são sempre efetuadas com o fiscalizado, sendo 09 (nove) delas transacionadas com pessoas físicas ou jurídicas vinculadas ao fiscalizado, pelo que se depreende que o autuado agiu com poderes quase que absolutos na constituição e execução do empreendimento, construção e vendas de unidades imobiliárias, como normalmente ocorre numa construção por preço certo. Além disso, efetivamente, não foram seguidos os aspectos formais previstos em lei inerentes a constituição do condomínio. Veja-se:

- O CNPJ do condomínio (fl. 102) foi constituído apenas em 04/12/2003, no mesmo período da liberação do empreendimento para ocupação dos moradores.

- A ata da convenção de constituição do condomínio, datada de 18/01/2001, está manuscrita, sem nenhum registro formal que caracterize o real momento da sua ocorrência, bem como foi assinada apenas pelo fiscalizado; por sócio do fiscalizado e por duas pessoas jurídicas cujos quadros sociais são comuns com o fiscalizado (fl. 103).

- A convenção condominial, datada de 24/06/2002, foi assinada exclusivamente pelo fiscalizado (fls. 104 a 113).

- A certidão da escritura de compra e venda de frações ideais de terrenos (fls. 22 a 27 — anexo processual 1), que formaliza-k registralmente as transações imobiliárias inerentes ao condomínio, menciona a data de 29/10/2003, próxima da liberação das unidades 'imobiliárias para ocupação (novembro/dezembro/2003).

- Todas as transações e procedimentos de execução e movimentação financeira e bancária relativas ao empreendimento foram feitos em nome e com o CNPJ do fiscalizado, em desacordo ao estabelecido nos incisos I e II do art. 58 da Lei nº 4.591/64.

O que se vê, portanto, é que inobstante a denominação em alguns contratos do regime de construção do empreendimento pelo preço de custo o empreendimento imobiliário não foi construído pelo regime de administração, a um, por estarem em desacordo com a legislação específica para essa modalidade de incorporação, e, a dois, porque os próprios contratos apontam para transações que correspondem à compra e venda de imóveis.

Ademais, efetivamente, no anúncio de venda das casas disponível (fls. 01 a 07 — anexo processual 1), se observa a ausência de qualquer referência ao aspecto do preço de custo das unidades imobiliárias, bem como de eventual mera intermediação do fiscalizado nas transações. Também, como diz a fiscalização, o fato de ter contabilidade auxiliar para controle, não caracteriza, por si só, um patrimônio distinto do fiscalizado no transcorrer das obras.

Desta forma, entende-se que são improcedentes todos os argumentos apresentados pelo impugnante, sendo correta a consideração dos valores recebidos referentes às transações e atualização monetária dos contratos, respectivamente, como receita bruta e como demais resultados, para efeito de apuração do lucro presumido, conforme consta dos Autos de Infração.

Inconformada com a decisão da DRJ, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, alegando em síntese que:

a) nulidade dos lançamentos, por vício no procedimento de colheita das provas que, em tese, lhe confeririam sustentação, mencionando o prazo do mandado de busca e apreensão expedido pelo Juiz Federal, as autoridades que realizaram a diligência da apreensão (fiscais ao invés de policiais), a impossibilidade do Poder Judiciário que autorizou a quebra de

sigilo encaminhar os documentos à fiscalização para se lavrar Auto de Infração, com isso alega a ilegalidade da obtenção das provas que embasaram o lançamento;

b) informa que sempre dedicou-se à realização de empreendimentos sob o regime de "construção por administração", em conformidade aos arts. 58 e ss. da Lei nº 4.591/64, trazendo em seu currículo mais de 40 obras executadas nessa modalidade (doc. 01). Tanto é que, desde a sua constituição, em 27/09/1988, traz expresso em seu objeto social a "construção sob o regime de administração", como se verifica dos instrumentos de fls. 12-77;

c) menciona que demonstrou exaustivamente nos autos que a atividade da empresa é de construção por administração, através de inúmeros documentos, contabilização das operações do condomínio objeto da fiscalização;

d) Os condôminos arcaram com os custos excedentes, conforme consignado em assembléia: Análise do Cronograma Financeiro: Apresentado um orçamento realizado após complementação dos projetos, definições de acabamentos e redistribuição dos custos considerando as áreas de terreno privativas onde apresenta aumento no custo em relação à previsão inicial. Com isso foi apresentada proposta para pagamento desta diferença em seis parcelas após vencimento da vigésima quarta parcela, que fora aceita;

e) Portanto, o custo estimado previsto não significava, nem foi tomado como preço fechado, pois, tendo sido corrigido para mais, o custo efetivo foi integralmente suportado pelos condôminos, justamente o que caracteriza o regime de construção por administração;

f) Afirma que os condôminos organizaram-se formalmente, tendo, mediante reunião em assembléia, "constituído o Condomínio Horizontal Vivendas Del Sur", para realização do empreendimento pelo "sistema a 'preço de custo' e "regido pela Lei nº 4591 de 16.12.64". E, para conduzir e fiscalizar a obra, elegeram, na mesma ocasião, seus representantes, tudo devida e detalhadamente registrado no competente livro de atas;

g) E as atas de assembléia registram a efetiva atuação dos condôminos no exame de balancetes, fiscalização de operações e da arrecadação das contribuições destinadas à construção, tudo conforme o art. 61, alíneas "a", "b", "d" e "e" da Lei nº 4.591/64 (doc. 01 anexo à impugnação – juntado nos autos);

h) Insurge ainda contra a decisão descrevendo que todos os gastos e despesas realizados na construção do *Condomínio Vivendas Del Sur* foram contabilizados em livros auxiliares, de forma detalhada e absolutamente segregada (doc. 06 anexo à impugnação – juntado nos autos). O próprio relatório fiscal, aliás, registra o "*fato de ter contabilidade para controle*" (fl. 463). E é justamente esse o procedimento ditado pela Administração Tributária para que se assegure a exata apuração "*dos elementos formadores dos custos dos imóveis em construção*" e o seu proporcional rateio entre os condôminos, conforme orientação exarada no Parecer Normativo CST nº 15/1985

i) Acresça-se a isso o fato de que a ora recorrente nada recebeu a título de venda de unidades, tendo sido remunerada pelo serviço de execução da obra, conforme fixado contratualmente, "à taxa de vinte por cento sobre o custo total do empreendimento imobiliário" (fl. 141). Esses pagamentos, vale ressaltar, foram documentados, mediante a emissão de notas

fiscais em nome do "Condomínio Vivendas Del Sur" (fls. 170, 173, 178, 179, 182, 188, 189, 191, 194, 199, 204, 207, 211, 221, 225, 233, 238, 248, 255, 257, 266' 1 270, 281, 287);

j) Constata-se que também no requerimento de registro da incorporação, protocolado ainda em 29/07/2002, já, se fazia consignar que "a incorporação obedecerá ao regime a construção por administração ou a preço de custo, previsto na Seção III, do capítulo II, do Título da Lei 4.591/64", apresentando-se, em obediência igualmente ao disposto no art. 59 da Lei nº 4.591/64, o "custo global da construção, das unidades e das frações ideais;

k) Outrossim, menciona que os respectivos instrumentos facultavam à petionária ceder, como de fato cedeu aos condôminos, a posição de compradora dos terrenos. Portanto, os condôminos adquiriram os terrenos de seus proprietários originais. E, tendo o pagamento sido ajustado por preço fixo, convertido em área construída, também os condôminos suportaram, proporcionalmente à fração ideal que corresponderia a cada um no empreendimento, os custos de construção das unidades entregues em pagamento do terreno.

l) Daí porque na competente "Escritura Pública de Compra e Venda de Frações Ideais de Terreno" constam já os condôminos, e não a petionária, como "outorgantes compradores" (fls. 22-23), pois estes concorreram com os custos de construção das unidades entregues aos vendedores como pagamento pelo terreno;

m) Quanto à questão dos pagamentos, menciona que o fato de serem realizados pelos condôminos aportes em *"em parcelas mensais e corrigidas pelo CUB, do chamado 'custo total estimado' dá-se em função de um cronograma financeiro de gastos com a obra, logicamente estimado e sujeito a alterações. Tanto é que, como visto, verificado no curso do empreendimento que o custo efetivo superaria o inicialmente estimado, os condôminos arcaram com os custos excedentes, decidindo, eles próprios, fazê-lo "em seis parcelas após vencimento da vigésima quarta parcela.*

n) Quanto aos adquirentes serem sócios da recorrente, alega que se tratando de empresas com personalidades jurídicas distintas, independentemente de terem sócios em comum ou de serem partes relacionadas, inexistente óbice à contratação de construção por administração, sendo desautorizado, à míngua de qualquer elemento concreto, inferir daí a ocorrência de eventual irregularidade;

o) Quanto ao momento de constituição do CNPJ da contribuinte, conclui que não há na Lei nº 4.591/64 ou em qualquer outro normativo previsão exigindo a inscrição no CNPJ do condomínio contratante da construção por administração. Ao contrário, inclusive, sendo o serviço de "construção de (...) prédios e obras assemelhadas" taxativamente excepcionada da incidência do IR-Fonte, a inscrição no CNPJ é desnecessária.

p) Justificou ainda que o CNPJ do condomínio somente não foi obtido com maior antecedência em razão de dificuldades enfrentadas no registro da incorporação, diante das sucessivas notas de devolução do Registro de Imóveis da 4ª Zona (doc. 05 anexo à impugnação). E, enquanto não concluída a incorporação, não era possível a inscrição do condomínio no CNPJ. A esse respeito, já decidiu o Eg. Conselho de Contribuintes que "as formalidades previstas na legislação deverão ser observadas, desde que não conflitem com situações de fato que tornem impossível seu cumprimento" (Ac. 104-18891, Rel. Cons. Remis Almeida Estol).

q) Contudo, a despeito da questão do CNPJ, o condomínio, segundo o Recorrente, providenciou, como registra a própria fiscalização, "*a abertura (...) da conta-corrente para movimentações bancárias pertinentes*" (fl. 463), a manutenção de contabilidade própria e segregada (doc. 06 anexo à impugnação) e a anotação em todas as notas fiscais referentes à execução da obra do nome *Condomínio Vivendas Del Sur* (fls. 170, 173, 178, 179, 182, 188, 189, 191, 194, 199, 204, 207, 211, 221, 225, 233, 238, 248, 255, 257, 266, 281, 287).

r) Quanto à incidência do Pis e Cofins sobre receitas financeiras, argüi a Recorrente que o STF já decidiu pela inconstitucionalidade do artigo art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, considerando que a base de cálculo dessas contribuições é o faturamento, aplicável até hoje às empresas que estão no Lucro Presumido.

s) Por fim, requereu seja: (i) decretada a nulidade da ação fiscal *ab initio*, nos termos expostos no Cap. II-A; (ii) ou, desde já, forte no art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72, julgar improcedentes os lançamentos, nos termos expostos no Cap. II-B, desconstituindo-se integralmente o crédito tributário formalizado; (iii) sucessivamente, na remota hipótese de que não sejam acolhidos os pedidos antecedentes, excluir as parcelas referentes às receitas financeiras da base de cálculo das contribuições PIS e COFINS.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro RAFAEL CORREIA FUSO

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Quanto à nulidade da apreensão e utilização dos documentos pela fiscalização com base em autorização judicial, considerando a quebra de sigilo, entendo que os fundamentos trazidos pelo Recorrente não assistem razão.

Primeiro porque considerar nessa fase processual que o mandado de busca e apreensão expedido pelo Poder Judiciário federal é inválido, seria usurpar competência do Tribunal Regional Federal, além do fato da fase administrativa estar invalidando um ato do Poder Judiciário, o que não é permitido.

Em segundo lugar se as autoridades designadas pelo Magistrado foram auditores fiscais, certamente a discussão sobre a incompetência da autoridade é também matéria reservada ao Recurso cabível perante o Tribunal Regional Federal.

Quanto à disponibilização dos documentos apreendidos por mandado de busca e apreensão feito pelo Poder Judiciário Federal, a pretensão do Recorrente quanto ao impedimento dos auditores fiscais em investigar tais documentos é eivada de rechaço, visto que se a autoridade competente prevista na Carta Magna de 1988 determinou a quebra de sigilo e apreensão de documentos no qual havia suspeitas de irregularidade, qual seja o Poder Judiciário, não há que se falar em impedimento ao encaminhamento desses documentos apreendidos às autoridades fiscais, ainda mais quando tais autoridades fizeram a apreensão **pode determinação judicial**.

O Recorrente pretende se blindar de auto emanado do Poder Judiciário, considerado válido e fundado no exercício constitucional de jurisdição do magistrado. Qual seria então a autoridade competente para se apreender documentos se na concepção do recorrente o impedimento se estende até ao Poder Judiciário?

Nesse sentido, rechaço todos os argumentos sustentados pelo Recorrente, não existindo qualquer nulidade no lançamento, visto ser desprovida de sentido e de justificativa plausível as alegações da Recorrente quanto aos atos praticados pelo Poder Judiciário.

Quanto ao mérito, entendo que também não assiste razão o Recorrente parcialmente, salvo quanto à tributação das correções monetárias das parcelas pagas quanto ao Pis e Cofins.

Observo que não fora trazido aos autos nada de novo no Recurso, a despeito da juntada de documentos novos, que não serviram para afastar o lançamento.

Pelo contrário, o documento de fl. 1033 confirma, na minha visão, que a natureza jurídica da operação se deu pela venda de imóvel em contrato de compra e venda, visto que a suposta remuneração pela administração da obra não sofre modificações:

Para conquistar o seu lugar em um mercado tão competitivo, a Obraprima estabeleceu alguns diferenciais, entre eles o AD-FIX, seu sistema exclusivo de condomínio a preço de custo. Ele assegura ao cliente que a remuneração da construtora será sobre o custo orçado no início da obra, ou seja, se ultrapassar o valor orçado, a construtora não será remunerada sobre o custo excedente. O AD-FIX e os serviços pós-venda transmitem aos clientes da Obraprima segurança e credibilidade.

Ou seja, se a empresa supostamente orçou um valor e por qualquer questão que venha fazer com que o custo da obra suba de forma significativa, seja em razão do aumento de materiais, seja em razão do aumento do preço da mão-de-obra, seja em razão a qualquer outro fator superveniente, a construtora se contenta com os supostos 20% que fora customizado no contrato.

Trata-se de uma informação que a despeito de ser um atrativo ao cliente, vai de encontro com a sistemática do preço de custo, considerando que no mercado imobiliário o percentual da administração acompanha o custo da obra despendida real.

Outro ponto que merece destaque é o fato da empresa apresentar nos autos os Livros Diários, porém em nenhum momento juntou aos autos planilhas ou documentos fiscais ou contábeis que demonstrasse que o valor do custo da obra fora aquele realmente despendido.

Com isso, vejo que a despeito da retórica do contribuinte, todos os fundamentos já enfrentados de forma muita bem fundamentada pela DRJ não foram superados no Recurso, mantendo-se a inconsistência da operação em razão:

- Os contratos de promessa de compra e venda com pagamento em área construída por meio do qual foram adquiridos os imóveis sobre os quais seriam edificadas as unidades imobiliárias que se pretende construídas a preço de custo declara textualmente que quando de posse dos terrenos pelo

fiscalizado, este passará a assumir os pagamentos e taxas incidentes sob os imóveis, bem como que o custo da construção do empreendimento correria "por conta e responsabilidade única e exclusiva" da impugnante (cláusula sétima à fl. 11).

- Os condôminos não arcam com os custos da obra na forma descrita no art. 58 retrocitado, mas se responsabilizam 'pelo seu custeio mediante pagamento, em parcelas mensais e corrigidas pelo CUB, do chamado "custo total estimado". De se notar que a cláusula em nada se difere, na prática, daquela aplicada aos contratos e compra e venda.

- A unidade 01 do empreendimento foi negociada mediante permuta de terreno com torna, cujo valor foi negociado a preço fechado, sendo eventuais oscilações assumidas pelo fiscalizado. Também a unidade 04 do empreendimento foi negociada pelo fiscalizado logo antes da conclusão das obras mediante instrumento particular de Promessa de Cessão e Transferência de Direitos por preço certo e total. Da mesma forma, a unidade 10 do empreendimento foi renegociada com preço certo e ajustado.

Constata-se, ainda, que as negociações das unidades imobiliárias com os condôminos são sempre efetuadas com o fiscalizado, sendo 09 (nove) delas transacionadas com pessoas físicas ou jurídicas vinculadas ao fiscalizado, pelo que se depreende que o autuado agiu com poderes quase que absolutos na constituição e execução do empreendimento, construção e vendas de unidades imobiliárias, como normalmente ocorre numa construção por preço certo. Além disso, efetivamente, não foram seguidos os aspectos formais previstos em lei inerentes a constituição do condomínio. Veja-se:

- O CNPJ do condomínio (fl. 102) foi constituído apenas em 04/12/2003, no mesmo período da liberação do empreendimento para ocupação dos moradores.

- A ata da convenção de constituição do condomínio, datada de 18/01/2001, está manuscrita, sem nenhum registro formal que caracterize o real momento da sua ocorrência, bem como foi assinada apenas pelo fiscalizado; por sócio do fiscalizado e por duas pessoas jurídicas cujos quadros sociais são comuns com o fiscalizado (fl. 103).

- A convenção condominial, datada de 24/06/2002, foi assinada exclusivamente pelo fiscalizado (fls. 104 a 113).

- A certidão da escritura de compra e venda de frações ideais de terrenos (fls. 22 a 27 — anexo processual 1), que formaliza e registra as transações imobiliárias inerentes ao condomínio, menciona a data de 29/10/2003, próxima da liberação das unidades imobiliárias para ocupação (novembro/dezembro/2003).

- Todas as transações e procedimentos de execução e movimentação financeira e bancária relativas ao

empreendimento foram feitos em nome e com o CNPJ do fiscalizado, em desacordo ao estabelecido nos incisos I e II do art. 58 da Lei nº 4.591/64.

O que se vê, portanto, é que inobstante a denominação em alguns contratos do regime de construção do empreendimento pelo preço de custo o empreendimento imobiliário não foi construído pelo regime de administração, a um, por estarem em desacordo com a legislação específica para essa modalidade de incorporação, e, a dois, porque os próprios contratos apontam para transações que correspondem à compra e venda de imóveis.

Ademais, efetivamente, no anúncio de venda das casas disponível (fls. 01 a 07 — anexo processual 1), se observa a ausência de qualquer referência ao aspecto do preço de custo das unidades imobiliárias, bem como de eventual mera intermediação do fiscalizado nas transações. Também, como diz a fiscalização, o fato de ter contabilidade auxiliar para controle, não caracteriza, por si só, um patrimônio distinto do fiscalizado no transcorrer das obras.

Não estamos aqui reproduzindo aquilo que fora muito bem identificado no Relatório Fiscal e que serviu de fundamento para a manutenção do lançamento pela DRJ.

A despeito da contribuinte ter feito mais de 40 obras, é que foi questionada em razão de elementos que permitem ao fiscal, ao julgador de primeira instância e aos julgadores dessa Corte questionar o modelo adotado pela empresa nas suas operações de vendas com sócios da Recorrente, empresas que tem como sócios pessoas físicas que também são sócias da Obraprima, o fato das Atas não terem formalismo e registros, além de outros aspectos já identificados e transcritos acima.

Provavelmente nas outras 39 operações a Recorrente não tenha tamanhas falhas na documentação e atos sob suspeita que permitisse a fiscalização descaracterizar a forma de tributação adotada.

Entendo que deveria o contribuinte ter vindo aos autos com planilhas, documentos, provas para sustentar que o custo da obra fora aquele, que a sua gestão e participação se deu apenas sobre a administração. Não o fazendo, fica manca toda a retórica e desprovido de veracidade os fundamentos trazidos em seu Recurso. Até mesmo porque o Livro Diário apresentado não demonstra qual foi o custo da obra e a sobra apenas de 20% considerada como a remuneração da contribuinte. Faltou aqui outros elementos de prova para demonstrar o custo da obra despendido e o resultado pela administração da obra.

Assim, entendo pela manutenção do lançamento fiscal quanto à questão da descaracterização da atividade de administração pelo percentual de 20% sobre o preço de custo, passando a considerar como compra e venda de imóvel sob uma base de cálculo presumida de 8%, sobre o valor integral das parcelas, reconhecendo em compensação os valores pagos pelo contribuinte quando apurou como receita apenas 20% do valor e tributou sob uma base de cálculo de 32% o IRPJ e a CSLL.

Quanto ao Pis e Cofins, especificamente e apenas em relação à correção monetária (caráter remuneratório das parcelas = receita financeira), visto que em relação à receita das parcelas não há modificações a serem feitas na decisão da DRJ, em razão da

Processo nº 11080.009674/2006-47
Acórdão n.º **1201-00.638**

S1-C2T1
Fl. 1.074

tributação reflexa, entendo que assiste razão à recorrente quando afirmou que a receita financeira não pode ser tributada pelo Pis e pelas Cofins, considerando a declaração de inconstitucionalidade do STF quanto ao artigo art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, aplicável até hoje às empresas que estão no Lucro Presumido.

Diante do exposto, conheço do Recurso, afasto as nulidades apontadas, e no mérito, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso, para cancelar apenas a incidência do Pis e da Cofins sobre a correção monetária das parcelas pagas pelos adquirentes/contratantes, mantendo-se o lançamento fiscal sobre os demais fundamentos.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator