



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 13808.004728/00-11
Recurso nº 140.825 Voluntário
Matéria AI - Cofins
Acórdão nº 202-19.498
Sessão de 02 de dezembro de 2008
Recorrente CONSTRUTORA ROMEU CHAP CHAP LTDA.
Recorrida DRJ em Campinas - SP

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

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2000

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. OPÇÃO PELA VIA
JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo
sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade
processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o
mesmo objeto do processo administrativo. (Súmula nº 1, do 2º
Conselho de Contribuintes).

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. SOBRESTAMENTO.
IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

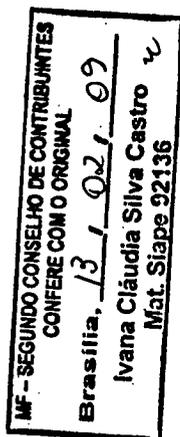
Indefere-se o pedido de sobrestamento do julgamento
administrativo, por absoluta falta de previsão legal.

RECEITAS DA VENDA DE IMÓVEIS. REGIME DE
RECONHECIMENTO DE RECEITAS. COFINS.

No caso da venda de bens imóveis ou direitos a eles relativos,
integra o faturamento (receita bruta) mensal, base de cálculo para
a incidência da contribuição devida à Cofins, o valor total da
receita auferida no mês da efetivação das vendas à vista e/ou a
prazo (em prestações ou em outras modalidades de pagamento),
de conformidade com o instrumento público ou particular de
compra e venda ou de promessa de compra e venda.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DECORRENTES DA
LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS. INCLUSÃO.

A receita decorrente da locação de imóveis próprios reveste-se da
natureza de venda de serviços de "qualquer natureza", nos termos
do que dispõe o art. 2º da Lei Complementar nº 70/91. Desta
forma, sobre ela incide a Cofins. Precedentes da Primeira Seção
do STJ (REsp. 112.529-PR).



LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, § 2º, INCISO III. NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.991-18/2000. INEFICÁCIA.

Se o comando legal inserto no art. 3º, § 2º, III, da Lei nº 9718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador e a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP 1.991-18/2000. *In casu*, o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.

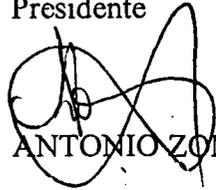
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: I) por unanimidade de votos, em não tomar conhecimento do recurso na parte em que há concomitância com o processo judicial; II) na parte conhecida, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Domingos de Sá Filho, que deu provimento parcial ao recurso por considerar que as receitas devem ser tributadas pelo regime de Caixa. Fez sustentação oral Dr. Daniel Vitor Bellam, OAB/SP nº 174.745, advogado da recorrente.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


ANTONIO ZOMER

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso, Carlos Alberto Donassolo (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para exigência da Cofins não declarada em DCTF e recolhida a menor, em relação aos fatos geradores de fevereiro de 1999 a junho de 2000, conforme apurado pela fiscalização na escrita contábil e fiscal da recorrente.



Consta do Termo de Verificação e Constatação, de fls. 218/221, que a empresa impetrou uma ação judicial para não pagar a Cofins sobre a receita da venda de imóveis, na vigência da Lei Complementar nº 70/91, e outra para não se submeter à ampliação da base de cálculo efetuada pelo art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

Na primeira, Ação Ordinária nº 97.0036479, proposta em 09/09/97, obteve tutela antecipada parcial, para não recolher a contribuição sobre a venda de imóveis que não fosse associada à incorporação ou à prestação de qualquer outro dos vários serviços arrolados no seu estatuto social. Esta decisão foi agravada sem sucesso pela empresa e a sentença, proferida em 2001, foi totalmente contrária à pretensão aduzida na inicial.

Na segunda ação, Mandado de Segurança Preventivo nº 2000.61.00.047998-7, impetrado em 30/11/2000, obteve liminar para afastar a incidência da Lei nº 9.718/98 e continuar recolhendo a Cofins nos termos da LC nº 70/91.

Por entender que a tutela antecipada não alcançara as receitas da empresa, já que a mesma é construtora e incorporadora, a fiscalização informa que lavrou dois autos de infração: um para o período de setembro/97 a janeiro/99, com multa de ofício e sem a exigibilidade suspensa, e outro para o período de fev/99 a jun/2000, sem a imposição da multa de ofício e com exigibilidade suspensa pela liminar concedida no mandado de segurança.

Do primeiro auto de infração só constam neste processo as folhas de continuação do auto de infração, fls. 222/223, e o termo de encerramento, fl. 224. Do auto de infração não se tem notícia nos autos, parecendo que o mesmo foi subtraído de onde deveria estar.

De qualquer modo, a empresa só impugnou o auto de infração que consta dos autos e a DRJ também ateu-se em julgar a impugnação. Sendo assim, há que se considerar que o litígio instaurado nestes autos só alcança o período de fev/99 a jun/2000, objeto do que o Auditor-Fiscal denominou de segundo auto de infração.

A ciência da empresa deu-se em 18/12/2000.

Irresignada, a atuada apresentou impugnação, alegando, em síntese, que:

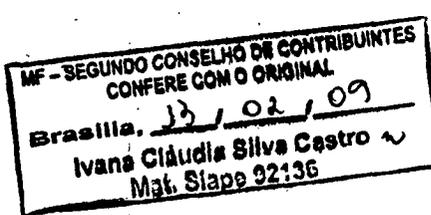
- o lançamento não deveria ter sido efetuado, uma vez que o tributo estava com a exigibilidade suspensa em virtude de liminar concedida em mandado de segurança;

- embora esteja discutindo a exigência do tributo na esfera judicial, tem o direito à discussão na esfera administrativa;

- a Lei nº 9.718, de 1998, é inconstitucional, uma vez que as alterações por ela produzidas somente poderiam ser feitas por lei complementar;

- suas receitas são provenientes da venda de imóveis e, portanto, não constituem faturamento, ficando assim, antes da vigência da Lei nº 9.718/98, fora do campo de incidência da Cofins;

- em função da necessidade de observância da lei vigente à época da ocorrência do fato gerador, de respeito ao princípio da irretroatividade e ao ato jurídico perfeito, não se



pode exigir a contribuição relativa às vendas de imóveis a prazo, efetuadas antes da vigência da Lei nº 9.718, de 1998;

- em face do disposto no art. 100, III, do CTN, e do disposto no item 4 da Instrução Normativa nº 41/89, relativamente ao Finsocial, e no item 2 da Instrução Normativa nº 40/89, relativamente ao PIS, nas hipóteses de venda de imóveis a prazo, deve ser observado o diferimento do prazo de recolhimento da Cofins;

- o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, era auto-aplicável, prescindindo de regulamentação por parte do Poder Executivo, razão pela qual as receitas mencionadas no referido dispositivo devem ser excluídas da base de Cálculo da Cofins no período de fevereiro de 1999 a setembro de 2000.

Por fim, requer a realização de perícia, com o fim de se verificar se os valores considerados pela fiscalização como fatos geradores da Cofins (sic) referem-se a contratos celebrados antes de 26/02/1998, ou seja, anteriormente à vigência da Lei nº 9.718/98.

A DRJ em Campinas – SP considerou ser cabível o lançamento de crédito tributário que tenha a sua exigibilidade suspensa por medida judicial, não conheceu da matéria submetida à apreciação judicial, julgou-se incompetente para apreciar as alegações de inconstitucionalidade de dispositivo legal e afastou a aplicação do inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, assegurando que o mesmo não teve eficácia por falta de regulamentação. Com isto, indeferiu o pedido de produção de prova pericial e manteve o lançamento na sua integralidade.

No recurso voluntário, a empresa repisa os mesmos argumentos de defesa, reforçando a alegação de que a receita da venda de imóveis a prazo deve ser considerada no momento do recebimento e não no de realização da venda.

Acrescenta que o auto de infração não pode prosperar porque foram incluídas na base de cálculo da autuação receitas da locação de bens imóveis, que não correspondem a faturamento.

Por fim, pugnando pela inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, requer o sobrestamento do julgamento administrativo até o trânsito em julgado do processo judicial ou o cancelamento integral do auto de infração.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais para ser admitido, pelo que dele tomo conhecimento.

O relatório não deixa dúvida de que a questão da ampliação da base de cálculo da Cofins, objeto do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, foi levada à discussão na esfera judicial.

A.

J.

Assim, não cabe a sua apreciação na esfera administrativa, por força da Súmula nº 1 deste Segundo Conselho de Contribuintes, que tem o seguinte teor:

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.”

Também foi objeto de ação judicial a possibilidade ou não de tributação da receita da venda de imóveis, pelo que restam para ser discutidos nos presentes autos a questão do momento de reconhecimento das referidas receitas e o pedido de sobrestamento do julgamento administrativo. Também há que se analisar a alegação de que o lançamento é nulo porque não foram excluídas da base de cálculo as receitas da locação de bens imóveis.

No que se refere ao pedido de sobrestamento do julgamento, com o escopo de se aguardar o trânsito em julgado das decisões judiciais, deve o mesmo ser rejeitado por absoluta falta de previsão legal. Isto porque o art. 37 da Constituição Federal dispõe que a Administração Pública Direta e Indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá, dentre outros, ao princípio da **legalidade**, assim definido por Celso Antônio Bandeira de Mello (*in* “Curso de Direito Administrativo”, Ed. Malheiros, 12ª Edição, 2000, pp. 72/75-76):

“(…) o princípio da legalidade é o da completa submissão da Administração às leis. Esta deve tão-somente obedecê-las, cumpri-las, pô-las em prática. Daí que a atividade de todos os seus agentes, desde o que lhe ocupa a cúspide, isto é, o Presidente da República, até o mais modesto dos servidores, só pode ser a de dóceis, reverentes, obsequiosos cumpridores das disposições gerais fixadas pelo Poder Legislativo, pois esta é a posição que lhes compete no Direito brasileiro.

(…)

O princípio da legalidade, no Brasil, significa que a Administração nada pode fazer senão o que a lei determina.

Ao contrário dos particulares, os quais podem fazer tudo o que a lei não proíbe, a Administração só pode fazer o que a lei antecipadamente autorize.” (grifos nossos)

Nesse diapasão, não havendo qualquer norma que autorize o sobrestamento do feito, até porque o dito sobrestamento representaria violação do princípio da oficialidade, norteador do processo administrativo fiscal, o qual determina que compete à própria Administração impulsionar o processo até o seu ato-fim, como bem observou Hely Lopes Meirelles (*in* “O Processo Administrativo e em Especial o Tributário”, Ed. Malheiros, 1ª Edição, São Paulo, p. 16):

“O princípio da oficialidade atribui sempre a movimentação do processo administrativo à Administração, ainda que instaurado por provocação do particular: uma vez iniciado passa a pertencer ao Poder Público, a quem compete o seu impulsionamento, até a decisão final. Se a Administração o retarda, (...), infringe o princípio da

oficialidade, e seus agentes podem ser responsabilizados pela omissão." (destaque do original)

Não havendo previsão para o sobrestamento, passa-se à análise das demais questões de defesa.

Primeiramente, há que se averbar que não é causa de nulidade do lançamento a suposta inclusão, na base de cálculo da Cofins, de receitas da locação de bens imóveis, uma vez que, estando esta atividade prevista no estatuto social da empresa, a receita dela decorrente integra o faturamento e, conseqüentemente, sofre a incidência da referida contribuição. Esta matéria já foi objeto de análise por parte deste Segundo Conselho de Contribuintes, que decidiu favoravelmente à tributação, tanto na Primeira quanto na Segunda e na Terceira Câmaras, como demonstram as ementas dos seguintes julgados:

1) Acórdão nº 201-77.057, de 02/07/2003:

"COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE RECEITA DECORRENTE DE LOCAÇÃO DE IMÓVEIS PRÓPRIOS.

A receita decorrente da locação de imóveis próprios reveste-se da natureza de venda de serviços de 'qualquer natureza', nos termos que dispõe o art. 2º da Lei Complementar nº 70/91. Desta forma sobre ela incide a COFINS. Precedentes Primeira Seção STJ (REsp. 112.529-PR)."

2) Acórdão nº 202-13.033, de 19/06/2001:

"COFINS - INCIDÊNCIA - RECEITAS DE LOCAÇÃO DE IMÓVEIS -
As empresas, cuja atividade sejam a incorporação, a venda e a locação de imóveis, são contribuintes da COFINS, nos termos do art. 1º da Lei Complementar nº 70/91. Precedentes da 1ª Seção do STJ (EResp nº 112.529/PR). Recurso a que se nega provimento."

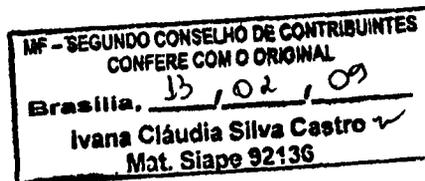
3) Acórdão nº 203-09.102, de 13/08/2003:

"[...] COFINS - BASE DE CÁLCULO - É firme neste Colegiado o entendimento de que a receita decorrente de aluguel de bens próprios, quando incluído entre os objetivos sociais da pessoa jurídica, conceitua-se como faturamento para efeito da incidência da COFINS e do PIS/Faturamento. [...]"

No mesmo sentido, posicionou-se a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão CSRF/02-01.449, de 09/09/2003, que recebeu a seguinte ementa:

"COFINS - ALUGUEL DE IMÓVEIS - FATURAMENTO - As empresas que se dedicam à locação de imóveis, estão obrigadas ao pagamento da Cofins, uma vez que, por alugarem imóveis, prestam um serviço, o que é suficiente para materializar o fato gerador e a base de cálculo da Lei Complementar 70/1991, a qual prevê, explicitamente como base de cálculo a receita bruta não só da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços, mas, simplesmente, 'de serviços de qualquer natureza', expressão denotadora de uma amplitude que não pode ser restringida pelo intérprete."





Ante a jurisprudência acima indicada, com a qual me alinho, não vejo razão nos argumentos com os quais a contribuinte pretendeu anular o lançamento, porque teriam sido incluídas na base de cálculo receitas oriunda da locação de imóveis próprios.

Em outro feito, defende a recorrente que as receitas da venda de imóveis a prazo devem ser tributadas pela Cofins no momento do recebimento das prestações e não na data de realização das vendas, apoiando esta tese no disposto no item 4 da Instrução Normativa nº 41/89, que trata do Finsocial, e no item 2 da Instrução Normativa nº 40/89, que se refere ao PIS.

O que pretende a recorrente é que o valor tributável da contribuição seja apurado pelo regime de caixa e não pelo de competência. No entanto, o último é o regime de reconhecimento de receitas recomendado pela legislação comercial e encampado pela lei tributária.

A matéria foi analisada pela Coordenação de Tributação da Secretaria da Receita Federal, quando da Solução de Divergência Cosit nº 2, de 28/06/2001, que trata das regras de apuração das bases de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o faturamento (receita bruta), decorrente da venda de bens imóveis à vista ou a prazo. Transcreve-se, pois, os pontos que interessam à solução da presente lide:

"SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 2, de 28 de junho de 2001.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: BASE DE CÁLCULO – VENDA DE BENS IMÓVEIS.

O valor total da receita auferida com as vendas de bens imóveis ou direitos a eles relativos efetuadas à vista e/ou a prazo, de conformidade com o instrumento público ou particular de compra e venda ou de promessa de compra e venda, integra o faturamento (receita bruta), base de cálculo da contribuição, no mês da efetivação das vendas.

As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido podem adotar o regime de caixa, para fins de incidência da Cofins, desde que adotem o mesmo critério em relação ao IRPJ e à CSLL.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 70, de 1991; Lei nº 9.718, de 1998; Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, atual da Medida Provisória nº 2.113-32, de 2001 e IN SRF nº 104/98, de 1998.

FUNDAMENTOS LEGAIS

[...]

3 - As regras de apuração da base de cálculo para a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins sobre o faturamento (receita bruta) decorrente da venda de bens imóveis à vista ou a prazo (em prestações ou outras modalidades) estão disciplinadas pelos seguintes atos legais: Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e Medida Provisória nº 2.113-32, de 21 de junho de 2001.

[...]

6 - A Instrução Normativa SRF n° 41/89, de 28 de abril de 1989, aplicável ao Finsocial até a entrada em vigor da Lei Complementar n° 70, de 30 de dezembro de 1991, estabelecia em seu item 3, o seguinte:

'3. Na determinação das bases de cálculo da contribuição para o Finsocial, as empresas imobiliárias deverão computar a receita bruta da venda de imóveis, apurada mensalmente, segundo os critérios da legislação do imposto de renda a elas aplicáveis.'

7 - A Lei Complementar n° 70, de 1991, que instituiu a contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins) e extinguiu a contribuição para o Finsocial, em seu art. 2° estabeleceu como base de cálculo para a incidência dessa nova contribuição, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1° de abril de 1992, o 'faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.'

7.1 - A referida Lei Complementar, por meio do parágrafo único de seu art. 10, estabelece que sejam aplicadas as normas relativas ao processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, bem como, subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao imposto de renda, especialmente quanto a atraso de pagamento e quanto a penalidades. O legislador, com a introdução do referido parágrafo único, pretendeu apontar o instrumento pelo qual a fiscalização da SRF formalizaria a exigência do crédito da referida contribuição e penalidades aplicáveis no caso dos contribuintes faltosos.

7.2 - A propósito, a Instrução Normativa SRF n° 104/98, de 24 de agosto de 1998, que dispõe sobre o reconhecimento das receitas de venda de bens, direitos e serviços com pagamento a prazo ou em parcelas, das pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação com base no lucro presumido, assim dispõe:

'Art. 1° A pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, que adotar o critério de reconhecimento de suas receitas de venda de bens ou direitos ou de prestação de serviços com pagamento a prazo ou em parcelas na medida do recebimento e mantiver a escrituração do livro Caixa, deverá:

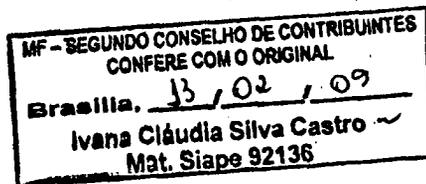
[...]

Art. 2° O disposto neste artigo [(sic) refere-se à IN] aplica-se, também, à determinação das bases de PIS/Pasep, da Contribuição para a Seguridade Social - Cofins, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e para os optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples.'

8 - A Lei n° 9.718, de 27 de novembro de 1998, que modificou a normatização das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1° de fevereiro de 1999, assim dispõe, em seus arts. 2° e 3°:

J.A.

J.



'Art. 2º As contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.'

[...]

9 - Por outro lado, o citado diploma legal (Lei nº 9.718, de 1998), tratou expressamente do diferimento do pagamento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, relativamente aos casos especificados em seu art. 7º, transcrito a seguir:

'Art. 7º No caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o pagamento das contribuições de que trata o art. 2º desta Lei poderá ser diferido, pelo contratado, até a data do recebimento do preço.

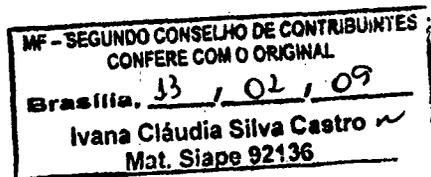
Parágrafo único. A utilização do tratamento tributário previsto no caput deste artigo é facultada ao subempreiteiro ou subcontratado, na hipótese de subcontratação parcial ou total da empreitada ou do fornecimento.'

10 - Posteriormente, com a introdução do art. 18 na Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho 1999, atual art. 20 da Medida Provisória nº 2.113-32, de 2001, passou-se a admitir a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins com base no regime de caixa, na forma indicada no próprio dispositivo, como se observa do texto a seguir reproduzido:

'Art. 20. As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido somente poderão adotar o regime de caixa, para fins da incidência da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, na hipótese de adotar o mesmo critério em relação ao imposto de renda das pessoas jurídicas e da CSLL.'

11 - Da legislação analisada infere-se que a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins têm como base de cálculo o valor do faturamento (receita bruta) mensal da pessoa jurídica, sendo irrelevante o resultado apurado - lucro/prejuízo - que efetivamente possa ser objeto de incidência ou não do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

11.1 - Depreendendo daí a conclusão de que o valor da receita de qualquer natureza, aí incluída a decorrente da venda de bens imóveis (terrenos em geral, casas, apartamentos, edifícios residenciais, comerciais, fazendas e dos direitos a eles relativos), independentemente da forma de sua realização, se à vista ou a prazo, integra o valor do faturamento no mês da efetivação da venda e/ou promessa desta, feita por instrumento público ou particular.



12 - Assim sendo, o faturamento (receita bruta) na venda de bens imóveis ou direitos a eles relativos, independentemente da entrega do bem, ocorre no momento da efetivação da transação (venda), não importando se o valor será recebido à vista ou a prazo (em prestações, a médio ou a longo prazo, ou outra modalidade de pagamento).

13 - A legislação vigente, ao elencar as hipóteses em que se permite o diferimento do pagamento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, até a data do efetivo recebimento do preço da venda e, também o caso em que a incidência dessas contribuições poderá ser realizada pelo chamado regime de caixa, exclui a possibilidade de adoção de quaisquer outras formas de tributação, inclusive as admitidas para o IRPJ e CSLL.

[...]

14.1 - As hipóteses de exceções admitidas para o entendimento acima exarado, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são aquelas previstas no art. 7º da Lei nº 9.718, de 1998, e no art. 18 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, atual art. 20 da Medida Provisória nº 2.113-32, de 2001.

14.2 - Em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 1º de fevereiro de 1999, para as pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido, também se admitia a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, na forma prevista na Instrução Normativa SRF nº 104/98, de 1998, e para todas as pessoas jurídicas exclusivamente em relação ao PIS/Pasep, na forma prevista na Instrução Normativa SRF nº 40/89, de 28 de abril de 1989.

CONCLUSÃO

15 - No caso da venda de bens imóveis ou direitos a eles relativos, integra o faturamento (receita bruta) mensal, base de cálculo para a incidência das contribuições devidas para o PIS/Pasep e Cofins, o valor total da receita auferida no mês da efetivação das vendas à vista e/ou a prazo (em prestações ou em outras modalidades de pagamento), de conformidade com o instrumento público ou particular de compra e venda ou de promessa de compra e venda.

(...)

15.2 - No que pertine à Cofins, aplica-se em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1992 (Lei Complementar nº 70, de 1991 e Lei nº 9.718, de 1998).

15.3 - As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro presumido estão autorizadas a adotar o regime de caixa para fins de incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, desde que adotem o mesmo critério em relação ao IRPJ e à CSLL (IN SRF nº 104/98, de 1998, art. 18 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, atual art. 20 da Medida Provisória nº 2.113-32, de 2001). "(grifos acrescidos)

Consta dos autos cópia das declarações que comprovam que a forma de tributação utilizada pela empresa para o Imposto de Renda foi o lucro real. Assim, as receitas

das vendas a prazo devem ser reconhecidas no momento da realização das vendas, como fez a fiscalização, e não no momento do recebimento de cada parcela, como quer a recorrente.

Nesta mesma linha de entendimento, transcreve-se, ainda, a ementa do Acórdão nº 203-09436, de 16/02/2004, que tem o seguinte teor:

“COFINS. VENDA DE IMÓVEIS. REALIZAÇÃO DE FATURAMENTO COM A CELEBRAÇÃO DO NEGÓCIO IMOBILIÁRIO. As empresas construtoras são consideradas comerciais pela Lei nº 4.068, de 09.06.62, sendo-lhes facultada a emissão de duplicatas. Tal categoria de contribuintes não mereceu tratamento diferente na legislação que instituiu a Cofins (LC nº 70/91), razão pela qual tem reputado materializado seu faturamento no ato da celebração de negócio imobiliário. Recurso negado.”

Por oportuno, cabe aqui anotar que não há nos autos elementos que demonstrem a inclusão, na base de cálculo da contribuição, de receitas decorrentes de vendas parceladas ocorridas antes de fevereiro de 1999.

Desta forma, nenhuma alteração há que ser feita na decisão recorrida também quanto a esta argumentação.

Alega a empresa que a alíquota aplicável às vendas realizadas antes da vigência da Lei nº 9.718/98 é de 2% e não 3%. Esta alegação só teria sentido se alguma receita de contratos realizados antes da referida lei tivesse sido tributada pela fiscalização. Porém, pautando-se a tributação pelo regime de competência, a hipótese levantada pela empresa não se fez presente nos autos, pois que ela só ocorreria se o regime adotado fosse o de caixa. Sendo assim, não há qualquer irregularidade no lançamento.

Por fim, a recorrente aduz que o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que dispõe sobre a exclusão, da base de cálculo da Cofins e do PIS, das receitas repassadas a terceiros, seria auto-aplicável, tendo produzido efeitos até o momento de sua revogação, porém não teria sido levado em conta pela fiscalização.

O dispositivo citado, para ter eficácia, precisava ser regulamentado, como se pode ver na transcrição *ipsis litteris* que abaixo se faz:

“Art. 3º. O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

[...]

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta

[...]

III – os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo.” (grifos acrescidos)

A regulamentação, entretanto, nunca foi efetuada pelo Poder Executivo. Ao contrário, o referido inciso foi revogado pelo art. 47, inc. IV, b, da Medida Provisória nº 1991-18, de 09/06/2000, sem nunca ter sido eficaz.

O efeito do referido dispositivo legal foi analisado pela SRF, que expediu o Ato Declaratório SRF nº 56, de 20/07/2000, com o seguinte teor:

"O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e considerando ser a regulamentação, pelo Poder Executivo, do disposto no inciso III do § 2º do art. 3 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, condição resolutória para sua eficácia;

considerando que o referido dispositivo legal foi revogado pela alínea b do inciso IV do art. 47 da Medida Provisória nº 1.991-18, de 9 de junho de 2000;

considerando, finalmente, que, durante sua vigência, o aludido dispositivo legal não foi regulamentado, declara:

não produz eficácia, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, no período de 1º de fevereiro de 1999 a 9 de junho de 2000, eventual exclusão da receita bruta que tenha sido feita a título de valores que, computados como receita, hajam sido transferidos para outra pessoa jurídica."

O Parecer Normativo nº 5, de 25 de maio de 1994, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação - Cosit, da Secretaria da Receita Federal, ao examinar os atos normativos - Pareceres Normativos e Atos Declaratórios Normativos - no que concerne ao aspecto relativo ao momento a partir do qual tem início a produção dos efeitos que lhes são próprios, concluiu que tais atos, como interpretativos que são, não têm o poder de instituir normas, limitando-se a explicitar o sentido e o alcance das normas integrantes dos atos constitutivos que interpretam. Desta forma, por possuírem natureza declaratória, a eficácia destes atos normativos retroage ao momento em que a norma por eles interpretada começou a produzir efeitos.

A posição da Administração Tributária foi respaldada pelo STJ, no Resp nº 445.452-RS (2002/0083660-7), cujo relator foi o Min. José Delgado, conforme ementa abaixo transcrita:

"RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEI Nº 9.718/98, ARTIGO 3º, § 2º, INCISO III. NORMA DEPENDENTE DE REGULAMENTAÇÃO. REVOGAÇÃO PELA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1991-18/2000. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ARTIGO 97, IV, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DESPROVIMENTO.

1. Se o comando legal inserto no artigo 3º, § 2º, III, da Lei nº 9718/98 previa que a exclusão de crédito tributário ali prevista dependia de normas regulamentares a serem expedidas pelo Executivo, é certo que, embora vigente, não teve eficácia no mundo jurídico, já que não editado o decreto regulamentador, a citada norma foi expressamente revogada com a edição de MP 1991-18/2000. Não comete violação ao artigo 97, IV, do Código Tributário Nacional o decisório que em decorrência deste fato, não reconhece o direito de o recorrente

[Handwritten signatures]

proceder à compensação dos valores que entende ter pago a mais a título de contribuição para o PIS e a COFINS.

2. 'In casu', o legislador não pretendeu a aplicação imediata e genérica da lei, sem que lhe fossem dados outros contornos como pretende a recorrente, caso contrário, não teria limitado seu poder de abrangência.

3. Recurso Especial desprovido."

Não resta dúvida de que o inciso III do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 nunca teve eficácia, pelo que indevida qualquer exclusão da base de cálculo da Cofins, com base neste fundamento.

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008.


ANTONIO ZOMER