



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

Processo nº 13982.000692/2001-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-006.891 – 3ª Turma Especial
Sessão de 29 de janeiro de 2015
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente KATEDRAL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

CONSTRUÇÃO E INCORPORAÇÃO DE IMÓVEIS. BASE DE CÁLCULO. FATO GERADOR.

A base de cálculo da contribuição é o faturamento decorrente das vendas advindas das atividades de construção e incorporação de imóveis, independentemente de serem vendas à vista ou a prazo, tendo por ocorrido o fato gerador no momento da assinatura do contrato e não no momento do recebimento dos valores pactuados.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

No lançamento de ofício, aos valores dos tributo lançados se acrescem juros de mora e multa de ofício, nos percentuais fixados em lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

AUTO DE INFRAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa não infirmada com documentação hábil e idônea.

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CABIMENTO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INOCORRÊNCIA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Carolina Gladyer Rabelo, Paulo Renato Mothes de Moraes e Samuel Luiz Manzotti Riemma.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição à decisão da DRJ Juiz de Fora/MG que julgou parcialmente procedente a Impugnação manejada pelo contribuinte supra identificado em decorrência da lavratura de auto de infração, em que se exigiram parcelas da Cofins, acrescidas de multa e juros, no montante de R\$ 276.220,10.

De acordo com o auto de infração, o lançamento decorrerá das seguintes constatações:

a) alteração da forma de apuração da contribuição adotada pelo contribuinte, fundada na disciplina da Instrução Normativa SRF nº 41, de 1989, para a forma de apuração propugnada pela Solução de Divergência COSIT nº 02, de 2001;

b) inclusão na base de cálculo do valor correspondente à operação de permuta realizada em fevereiro de 1998;

c) glosa de vendas canceladas não comprovadas;

d) inclusão na base de cálculo das receitas decorrentes da venda de imóveis, matéria essa submetida pelo contribuinte, sem êxito, à apreciação do Poder Judiciário;

e) inclusão na base de cálculo das variações monetárias ativas.

Em sua Impugnação, o contribuinte requereu o cancelamento do auto de infração ou, alternativamente, a exclusão das parcelas indevidas, alegando o seguinte:

- a) ocorrência de ilegalidades e inconstitucionalidades na autuação, dada a exigência indevida da Cofins sobre as receitas decorrentes da venda de imóveis, bens esses que não se confundem com as mercadorias;
- b) antecipação ilegal do momento de ocorrência do fato gerador para a data de assinatura dos contratos, inclusive os firmados a prazo;
- c) a autuação abarcou, inclusive, recursos próprios da empresa alocados na execução de obras;
- d) a permuta se realizou sob condição suspensiva, não podendo seus efeitos tributários serem antecipados;
- e) os valores lançados referentes aos períodos de agosto a setembro de 2000 foram devidamente quitados;
- f) inserção indevida na base de cálculo de resultado da venda de bens do ativo permanente;
- g) desconsideração dos créditos decorrentes de recolhimentos a maior;
- h) ilegalidade e inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo e aumento da alíquota da Cofins de 2% para 3% a partir da edição da Lei 9.718, de 1998;
- i) inexigibilidade de multa e juros, dada a inocorrência de intuito lesivo ao Fisco;
- j) inexistência de coisa julgada no mandado de segurança impetrado.

A DRJ Juiz de Fora/MG, após a realização da diligência por ela determinada, decidiu por acolher parcialmente a Impugnação, excluindo do auto de infração os valores relativos aos períodos de fevereiro a julho de 1996, alcançados pela decadência, bem como o valor decorrente da venda de bem do ativo permanente e os valores recolhidos a maior em determinados períodos, tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

Com a edição da Súmula Vinculante n.º 8, do STF, a constituição dos créditos da seguridade social, aí incluídos a Cofins, passa a obedecer as regras contidas no CTN, observando no caso de ter havido pagamento àquela contida no § 4º do artigo 150, atinente ao chamado lançamento por homologação.

BASE DE CÁLCULO. BENS IMÓVEIS.

Para as pessoas jurídicas que habitualmente negociam com imóveis, o valor total da receita auferida com as vendas de bens imóveis ou direitos a eles relativos integra a base de cálculo da

contribuição no mês da efetivação das vendas à vista e/ou a prazo.

BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98. CONCEITO DE FATURAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Declarada a inconstitucionalidade, por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal, do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou o conceito de faturamento para fins de tributação do PIS/Pasep e da Cofins, deve ser cancelada a parcela do lançamento referente às variações monetárias ativas, conforme permissivo introduzido no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade das normas tributárias, tarefa privativa do Poder Judiciário.

AÇÃO JUDICIAL. EFEITOS.

A submissão de matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário implica renúncia à via administrativa quanto ao mesmo objeto.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Cientificado da decisão em 04/05/2010, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 02/06/2010 e requereu, em preliminar, o cancelamento do auto de infração em decorrência da prescrição intercorrente e, no mérito, o cancelamento total da autuação ou, alternativamente, dos acréscimos moratórios, repisando os argumentos de defesa.

Alega o Recorrente a ocorrência, na autuação, de mudança de critério jurídico, no que tange ao momento de incidência da contribuição, dado que a Instrução Normativa SRF nº 41, de 1989, bem como algumas soluções de consulta lhe garantiam o direito à apuração do tributo no momento do recebimento e não no momento do contrato.

Ressaltou o Recorrente que, no tocante às obras dos edifícios Porto Rico I, II e III, edificadas sob o regime de empreitada global, a questão relativa ao lançamento indevido efetuado sobre a totalidade do preço ajustado ao tempo da formalização dos contratos não fora apreciada pelo julgador de primeira instância, que se limitou a enfrentar a alegação de receita de empréstimo inserida na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hércio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

De início, registre-se que este Colegiado não tem competência para analisar questões relativas a inconstitucionalidades, conforme se verifica do teor da súmula a seguir transcrita;

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

I. Preliminar. Prescrição intercorrente.

No que tange à alegação de ocorrência de prescrição intercorrente em razão do tempo transcorrido entre a impugnação e o julgamento exarado pela Delegacia de Julgamento, o que, segundo o Recorrente, contraria o art. 174 do Código Tributário Nacional (CTN), também, aqui, há súmula deste Colegiado em sentido contrário à defesa do interessado, *verbis*:

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

II. Cofins. Construção e Incorporação de Imóveis. Fato gerador.

Em seu recurso voluntário, o Recorrente não mais questiona a incidência da Cofins sobre as receitas decorrentes da venda de imóveis – muito provavelmente em razão do trânsito em julgado da ação judicial julgada desfavoravelmente a seu pleito –, restringindo sua insurgência ao momento da ocorrência do fato gerador, se na data da assinatura do contrato ou à época do recebimento dos valores pactuados.

Conforme consta do auto de infração, o lançamento se fundamentara na Lei Complementar nº 70, de 1991, que instituiu a contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e extinguiu a contribuição para o Finsocial.

O art. 2º da lei complementar estabeleceu como base de cálculo para a incidência dessa nova contribuição, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º 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.”

Como é cediço, o faturamento engloba as vendas de produtos ou serviços, independentemente de serem à vista ou a prazo, uma vez que eventual parcelamento diz respeito tão somente à relação comercial existente entre a empresa e o seu cliente, conquanto, não interfere na base de cálculo dos tributos.

A Instrução Normativa SRF nº 41, de 1989, de que o Recorrente se vale para alegar o direito à tributação no momento do recebimento dos valores e não no momento da celebração do contrato, se aplicava ao Finsocial, deixando de ter vigência a partir da entrada em vigor da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, lei essa, conforme dito, instituidora da Cofins.

A Lei nº 9.718, de 1998, que modificou a normatização das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro

de 1999, dispõe, em seu art. 2º, da mesma forma como fazia Lei Complementar nº 70, de 1991, que a base de cálculo dessas contribuições é o faturamento.

Essa lei determina todas as exclusões da base de cálculo possíveis, inexistindo a pretendida pelo Recorrente.

Saliente-se que o art. 7º da Lei nº 9.718, de 1998, prevê a tributação no momento do recebimento dos valores contratados, mas somente em relação às construções 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, inexistindo a hipótese defendida pelo Recorrente.

Independentemente da inconstitucionalidade já declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) do alargamento da base de cálculo da contribuição promovido pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, relativamente à inclusão, no conceito de faturamento, de outras receitas que não aquelas decorrentes das vendas de mercadorias e serviços, no presente caso, não se perquire acerca de receitas estranhas ao faturamento, como, por exemplo, as receitas financeiras, mas de receitas decorrentes da atividade mercantil principal da pessoa jurídica.

Conforme jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça (STJ)¹, a Cofins, a teor do disposto no art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, incide sobre o faturamento de sociedades empresárias que comercializam imóveis, não se tratando, por conseguinte, de receita alheia ao faturamento.

A Fiscalização e a Delegacia de Julgamento fizeram referência à Solução de Divergência COSIT nº 02, de 2001, para corroborar a tese por elas adotada, cuja ementa assim dispõe:

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

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)

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.

O Recorrente alega, valendo-se de uma solução de consulta da Receita Federal, que, ao adotar o entendimento da Solução de Divergência supra reproduzida, a

¹ REsp 547847 / PE; REsp 516851 / PE, REsp 669013 / PE, REsp 230044 / RN, AgRg nos EREsp 328498 / MG, dentre outros, conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Fiscalização incorrera em mudança de critério jurídico, o que, segundo ele, é vedado pelo CTN.

Além de se tratar de inovação dos argumentos de defesa, considerando que apenas em grau de recurso o Recorrente traz essa alegação, o que é vedado pelos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235, de 1972², a figura da mudança de critério jurídico encontra-se disciplinada no art. 146 do CTN nos seguintes termos:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Verifica-se do excerto supra que a vedação à aplicação de novos critérios jurídicos ao lançamento se restringem ao mesmo sujeito passivo, anteriormente autuado, não se podendo estender tal restrição a outros sujeitos passivos até então não alcançados pela interpretação modificada.

Registre-se, ainda, que a opção pela tributação pelo regime de caixa na tributação das contribuições somente passou a vigor a partir da introdução do art. 18 na Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho 1999, restringindo-se às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido no imposto de renda, o que não se aplica ao presente caso.

Constata-se, portanto, que a autuação se dera com observância da legislação tributária aplicável no momento de ocorrência dos fatos geradores, nada havendo a alterar no lançamento quanto a essa matéria, inclusive no que se refere às obras dos edifícios Porto Rico, I, II e III, pois agiu corretamente o autuante ao exigir a Cofins sobre o faturamento ocorrido no momento da contratação (“receita contratada”).

Registre-se que, em conformidade com art. 123 do CTN, salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Em relação aos referidos edifícios, o Recorrente nada traz aos autos para se contrapor às afirmativas do julgador de piso de que a Fiscalização somente considerara, no lançamento, os valores escriturados como receitas contratadas e os escriturados como venda de apartamentos para terceiros, o que contraria sua alegações.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a atuação administrativa não infirmada com documentação hábil e idônea.

O mesmo se diga em relação ao contrato de permuta, pois, conforme apontara o julgador de piso, o próprio contribuinte reconheceu a realização do negócio no livro Diário,

² Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

ao registrar a receita e se apropriar dos custos correspondentes em 5/2/98, e, também, ao escriturar no Razão, em março de 1999, receitas advindas da venda de apartamentos do mesmo empreendimento, o que evidencia tratar-se de negócio praticado sob condição resolutória e não suspensiva como afirma o Recorrente, produzindo efeitos desde o instante de sua realização, extinguindo-se o direito por ele criado somente com a ocorrência de evento futuro e incerto (art. 117, II, do CTN³).

Aqui, também, não tendo o Recorrente trazido elemento de prova que infirme tal constatação, nada há a reformar no auto de infração.

III. Acréscimos legais. Juros e multa.

O contribuinte se vale do art. 100, parágrafo único, do CTN⁴ para se insurgir contra a exigência de juros e multa, em razão da alegada mudança interpretativa ocorrida no presente caso.

Conforme acima abordado, tal mudança de interpretação não ocorrera, dado que a Fiscalização atuara com base na legislação vigente no momento de ocorrência dos fatos geradores, qual seja, a Lei Complementar nº 70, de 1991, e a Lei nº 9.718, de 1998.

Não pode o interessado se valer de uma instrução normativa que não mais vigia e que se aplicava a outro tributo, extinto pela nova lei, e de soluções de consulta sem efeito *erga omnes*, para pretender a exclusão de penalidade e de juros.

De acordo com o art. 100, parágrafo único, do CTN, a exclusão de penalidades e de juros de mora somente se encontra autorizada nos casos de existência de (i) atos normativos vigentes à época dos fatos, de (ii) decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa, de (iii) práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas ou de (iv) convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Nenhuma das hipóteses do referido dispositivo se aplica ao presente caso, pois a instrução normativa invocada pelo Recorrente não se aplica ao tributo e ao período de apuração deste processo, inexistindo lei atribuindo eficácia normativa a decisões administrativas, as práticas administrativas reiteradas pressupõem uniformidade de ação – o que não se coaduna com matérias submetidas a soluções de divergência – e inexistem convênios versando sobre a questão sob análise.

³ Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.

⁴ Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Os juros de mora calculados com base na taxa Selic e a multa de ofício encontram-se previstos em legislação vigente e válida, de observância obrigatória por parte deste Colegiado, conforme se verifica dos excertos a seguir transcritos:

Lei nº 9.430, de 1996

(...)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Constata-se, portanto, inexistir previsão legal ao pretendido cancelamento dos acréscimos legais do auto de infração.

IV. Conclusão.

Nesse contexto, voto por REJEITAR a preliminar de prescrição intercorrente e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Relator