



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.000334/2010-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.210 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2020
Recorrente PEGASUS COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/06/1992 a 30/11/1993

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de voto, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Larissa Nunes Girard, Jorge Lima Abud, Vinicius Guimarães, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

Trata-se de auto de infração, destinado a formalizar exigência de crédito de Cofins, que estava integrado nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 10070.000747/9794, mas fora transferido para o presente processo, conforme anotado à fl. 01, por força da decisão da 5ª Turma da DRJRJOI, que julgou, mediante Acórdão DRJ/RJO nº 4.592/2009 (fl. 91 e ss), ser materialmente incompetente para

apreciar o contencioso na parte referente à citada contribuição, porque o crédito não era decorrente dos lançamentos de IRPJ/CSLL.

À fl. 48, verifica-se que a Fiscalização considerou ter havido falta de recolhimento da Cofins de abril/92 a novembro/93, por não ter sido computado na base de cálculo da contribuição a venda de unidades imobiliárias no período. Contudo, a contribuinte impugna a exigência, porque alega não ter sido respeitado o regime de caixa, cabível no caso, “uma vez que na espécie, as receitas discriminadas no Auto de Infração não correspondem aos valores recebidos, sim, aos valores de venda” (fl. 89). Requer ainda diligência ou perícia.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/06/1992 a 30/11/1993

PIS/Cofins. Regime de Competência. Geral.

Para fins de composição da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, adota-se, regra geral, o regime de competência, vale dizer, as receitas são oferecidas à tributação na medida em que são auferidas, não importando a época de seu efetivo recebimento.

Base de Cálculo. Venda de Bens Imóveis. Regime de Competência.

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/1992 a 30/11/1993

Diligência. Perícia. Desnecessária. Indeferimento

Indefere-se o pedido de diligência (ou perícia) quando a sua realização revelese prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.

Irresignada com a decisão proferida pela instância “a quo”, a Recorrente interpôs recurso voluntário alegando, em síntese apertada, (i) que deve utilizado o regime de caixa para reconhecimento das receitas de vendas de imóveis; (ii) ofensa a capacidade contributiva e proibição de efeito confiscatório; e (iii) a multa de ofício deve ser afastada por ofensa ao princípio constitucional do não confisco.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, defende a Recorrente que as receitas de vendas de imóveis deve ser reconhecido no momento de seu recebimento, quando há efetivo ingresso de valores no patrimônio (regime de caixa).

Em que pese os argumentos explicitados pela Recorrente, não há previsão legal, no tocante à Cofins, que permita apurar a receita bruta relativa à venda de imóveis pelo regime de caixa.

O tema está tratado na Solução de Divergência Cosi: nº 2, de 28 de junho de 2001. Esta trata das regras de apuração das bases de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins sobre o faturamento (receita bruta) decorrente da venda de bens imóveis à vista ou a prazo. Vejamos, pois, a transcrição dos pontos que interessam à solução desta 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 nº 41/89, de 28 de abril de 1989, aplicável ao Finsocial até a entrada em vigor da Lei Complementar nº 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 nº 70, de 1991, que instituiu a contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins) e extinguiu a contribuição para o Finsocial, em seu art. 2º 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.

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 nº 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.1º 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. 2º O disposto neste artigo [(sic) refere-se à IIV] 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 nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que modificou a • normalização das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, assim dispõe, em seus arts. 2º e 3º:

'Art. 22 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. 32 O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 12 Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. § 22 Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

- as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III — (revogado - art. 47, IV, 'b' da Medida Provisória nº1.991-18, de 9 de junho de 2000, e reedições);

IV— a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

8.1 - Observa-se que o referido diploma legal cuida da definição da base de cálculo das contribuições- para o PIS/Pasep e Cofins, dispondo — de forma ampla e exaustiva sobre as exclusões de receitas para fins de determinação daquela.

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. 22 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 nº1.858-6, 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 - Sobre o mérito da decisão n.º 125, de 2000, da Disit da SRRF da 6.ª RF, embora não se relacione com a comercialização de bens imóveis, requer também reforma com fulcro nos dispositivos legais utilizados para a determinação da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, uma vez que a receita bruta a ser considerada como base de cálculo dessas contribuições, no caso de prestação de serviços ou fornecimento contratados a longo prazo inclui o valor total faturado em cada mês, independentemente do recebimento do preço ou de parte deste.

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

14.2 - Em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 1.º 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 n.º 104/98, de 1998, e para todas as pessoas jurídicas exclusivamente em relação ao PIS/Pasep, na forma prevista na Instrução Normativa SRF n.º 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 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 10 de abril de 1992 (Lei Complementar n.º 70, de 1991 e Lei n.º 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 n.º 104/98, de 1998, art. 18 da Medida Provisória n.º 1.858-6, de 1999, atual art. 20 da Medida Provisória n.º 2.113-32, de 2001).

Como se vê dos autos, a Recorrente apura seu IRPJ pelo Lucro Real, portanto, deverá apurar a Cofins pelo regime de competência. Nestes termos, deve ser mantida a decisão recorrida nos exatos termos em que foi proferida, a qual adoto como razões complementares para afastar as pretensões da Recorrente:

Rebela-se a contribuinte contra a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração alegando essencialmente não ter sido respeitado o regime de caixa, que seria cabível no caso, de acordo com a Instrução Normativa n.º 84/79. Argumenta que a Fiscalização considerou na base de cálculo os valores de venda, e não efetivamente recebidos, relativos aos imóveis alienados.

Apesar das alegações da impugnante, verifica-se que a Fiscalização utilizou-se de regime de tributação, para fim de determinação da base de cálculo, de acordo com o determinado na lei. Inicialmente, constata-se não haver controvérsia quanto a realização de venda de unidades imobiliárias. Fato admitido pela contribuinte, que

apenas requer aplicação do regime de caixa, isto é, que os valores sejam tributados na medida de seu recebimento. Porém, razão não lhe assiste.

A questão da tributação das receitas auferidas com a venda de unidades imobiliárias é pacífica, tanto no âmbito administrativo quanto no judicial. Todavia, o elemento temporal do fato gerador do PIS e da Cofins, com relação a tais receitas, gerou intensa discussão junto aos órgãos da SRF. O problema uma vez enfrentado pela Administração Tributária resultou na Solução de Divergência COSIT nº 2, de 28 de junho de 2001, que trata das regras de apuração das bases de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS sobre o faturamento (receita bruta) decorrente da venda de bens imóveis à vista ou a prazo.

A citada Solução de Divergência Cosit nº 2, de 28 de junho de 2001, expressando o entendimento da Administração sobre a matéria, rejeita a apuração pelo regime de caixa das contribuições incidentes sobre o faturamento, mesmo que este seja resultado de venda de imóveis a prazo, verbis:

“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.

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.

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).

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”.

Assim, nos termos do entendimento manifestado pela COSIT, a tributação das referidas receitas deve se dar na data da efetiva transação, considerando-se o valor total da receita, ainda que a venda se dê em prestações. E, desta forma, a documentação citada pela impugnante não pode servir de base para a tributação pelo regime de caixa.

Finalmente, a Instrução Normativa SRF 84/79 não se aplica à Cofins porquanto destinada a regular a tributação do IRPJ, tanto que se refere ao lucro nas atividades imobiliárias, não ao faturamento, conforme citado logo abaixo. Além disso, a Cofins instituída posteriormente pela Lei Complementar 70/91 – aplicável no período de autuação, dispunha o regime de competência como regra geral, sem fazer exceções para o regime de caixa. Instrução Normativa SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL SRF nº 84 de 20.12.1979 DOU: 31.12.1979

*Estabelece normas para a **apuração e tributação do lucro** nas atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis.*

O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições, Considerando as alterações introduzidas pelo Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e pelo Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, na sistemática de apuração dos resultados de operações imobiliárias,

RESOLVE:

Estabelecer normas para a apuração e tributação dos resultados operacionais do contribuinte cuja atividade econômica seja compra e venda de imóveis, desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e construção de prédio para venda.

Francisco Neves Dornelles

Seção I Introdução

1. Contribuinte

1. Contribuinte

*1.1 O contribuinte que comprar imóvel para venda ou empreender desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária ou construção de prédio destinado à venda deverá, **para efeito de determinar o lucro real**, obedecer às condições constantes desta Instrução Normativa. (gn)*

Conclui-se que a Fiscalização acertou na edificação da matéria tributável, visto que tomou como faturamento receitas de vendas, desconsiderando receitas diferidas e apropriadas pelo regime de caixa, inaplicável à espécie.

Por fim, em relação as matérias atinentes a ofensa a capacidade contributiva e proibição de efeito confiscatório para exigência da multa, por questionar sua constitucionalidade, aplica-se o teor da **Súmula CARF nº 2**: “ O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo