



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo n° 18471.000038/2002-71
Recurso n° 151.731 Voluntário
Matéria COFINS
Acórdão n° 204-03.630
Sessão de 02 de dezembro de 2008
Recorrente DELTA CONSTRUÇÕES S/A.
Recorrida DRJ no RIO DE JANEIRO/RJ

CC02/C04

Fls. 229

229

sp

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/10/1998

BASE DE CÁLCULO. REGIME DE APURAÇÃO DE RECEITAS.

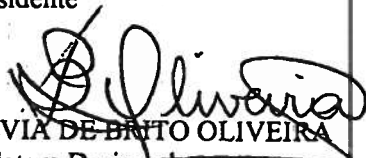
As receitas decorrentes das atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, são tributadas pela Cofins com observância do regime de caixa para o seu reconhecimento.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Nayra Bastos Manatta (Relatora) e Henrique Pinheiro Torres. Designada a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA
Redatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Júnior, Marcos Tranchesi Ortiz e Leonardo Siade Manzan.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração visando a cobrança da Cofins relativa aos períodos de abril a outubro/98 em virtude de falta de recolhimento das contribuições.

Consta do Termo de Verificação e Constatação Fiscal que:

- durante a fiscalização do IRPJ do Consórcio Delta Oriente CNPJ 02.372.996/0001-91 restaram constatadas infrações à legislação tributária;
- em relação às verificações preliminares e obrigatórias foram feitos os exames no Consórcio, constante do Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 14 a 26;
- por se tratar de Consórcio de empresas, sem personalidade jurídica, a tributação teria que recair sobre as consorciadas e como a fiscalizada faz parte do Consórcio na proporção de 66% do seu faturamento foi solicitado MPF para possibilitar a tributação;
- a empresa foi intimada a informar se incluiu as parcelas devidas da Cofins, de sua responsabilidade, em suas DCTF, bem como se efetuou os respectivos pagamentos, apresentando documentação comprobatória; e
- diante da resposta negativa (fls. 04) a contribuinte está sujeita a tributação das parcelas devidas de sua responsabilidade no período de março a outubro/98 apurada através de papeis de fiscalização baseados nas informações em meio magnéticos fornecidas pela própria contribuinte e que conferem com os assentamentos contábeis do Consórcio.

A contribuinte foi cientificada do Auto de Infração apresentando impugnação alegando em sua defesa:

1. a contribuição foi calculada sobre receitas objeto de faturamento contra entidades governamentais, tendo o Fisco adotado por base o mês da emissão das Notas Fiscais/Faturas, quando deveria ter feito com base nos valores e nas datas dos efetivos recebimento, conforme estabelecido no art. 5º da Instrução Normativa SRF nº 11/96, que determina que no caso em concreto se obedeça ao regime de caixa e não ao de competência;
2. a norma em questão deve ser aplicada conforme determina a art. 100 do CTN por ser norma complementar à lei;
3. a Lei nº 9.718/98 no seu art. 7º repetiu o tratamento tributário dispensado pela Instrução Normativa SRF nº 11/96, reconhecendo o uso do regime de caixa nos casos de construção por empreitada ou fornecimento de bens e serviços (a preço determinado) a empresas governamentais e de economia mista;
4. tratando-se de uma norma de caráter interpretativo é aplicável a fato pretérito;

Processo nº 18471.000038/2002-71
Acórdão n.º 204-03.630

CC02/C04

Fls. 230

234

p

5. de acordo com a art. 106, II do CTN a lei mais benéfica aplica-se a fato pretérito, desde que não definitivamente julgado;

6. elaborou quadro demonstrativo com as datas dos faturamentos e dos recebimentos; e

7. a fiscalização considerou, na apuração da base de calculo da contribuição, a data do faturamento e não a data do efetivo recebimento, esquecendo-se que, para o caso em concreto, o regime da apuração da Cofins é o de caixa e não o de competência.

Em 18/02/02 apresentou aditamento à impugnação trazendo aos autos documentos de fls. 77 a 93 e, em 22/02/02 anexou extrato do Banco BANERJ onde se encontram registradas as datas em que ocorreram os efetivos recebimentos de todos os valores correspondente às NF/Faturas por ela emitidas.

Foi efetuada diligência com o intuito de que fossem juntadas aos autos copias dos contratos de empreitada ou de fornecimento contratado junto com pessoa jurídica de direito publico ou empresas sob seu controle, empresa publica, sociedade de economia mista ou sua subsidiaria; verificar se houve na escrita fiscal do contribuinte o registro de diferimento da base de calculo nos períodos abrangidos pela autuação com vistas à comprovação da consistência dos valores que pretende excluir.

Em resposta à diligência efetuada a autoridade competente informou:

Intimada a empresa apresentou copias dos Livros Diário e Razão e dos contratos de empreitada ou de fornecimento que o Consórcio Delta Oriente contratou com pessoa jurídica de direito publico ou empresas sob seu controle, empresa publica, sociedade de economia mista ou sua subsidiária às fls. 109 a 132;

Dos exames do Livro Diário e Razão foi verificado que houve atraso no recebimento de receitas, com algumas parcelas recebidas fora do ano de 1998, o que foi objeto de Termo de Intimação Fiscal de 20/08/04 (fls. 133 a 138);

As parcelas recebidas pelo Consórcio estão discriminadas no demonstrativo de fls. 140, onde se constata que o recebimento das importâncias ocorreu entre 08/05/98 a 10/08/99, correspondendo ao faturamento de abril a outubro de 1998.

A DRJ no Rio de Janeiro/RJ julgou procedente o lançamento.

Inconformada a contribuinte apresenta recurso voluntário argüindo em sua defesa:

1. não faz qualquer sentido a não aplicação do estabelecido na Instrução Normativa SRF nº 11/96 à Cofins pelo simples fato de que, se assim o fosse, ter-se-iam dois regimes de tributação, o de caixa para o IRPJ e CSLL, e o de competência para a Cofins;

2. a Administração ao responder a solução de consulta formulada no Processo nº 10730.000384/96-95, relativa à Cofins se expressou da seguinte forma : “ para fins de apuração da base de calculo da Cofins, a receita decorrente de

fornecimento de bens e serviços nos casos de empreitada qualquer que seja o prazo de execução, será reconhecida no mês do efetivo recebimento, desde que contratada com pessoa jurídica de direito público ou empresas sob seu controle, empresas públicas, sociedades de economia mista ou suas subsidiárias”;

3. tal entendimento continuou a ser mantido pela Administração conforme se vê da Decisão nº 20 de 21/05/98 da Superintendência Regional da Secretaria da Receita Federal da 1ª Região; e

4. repete os demais argumentos trazidos na fase impugnatória.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão a ser tratada primeiramente neste recurso diz respeito à possibilidade de as empresas que auferem receita decorrente de fornecimento de bens e serviços nos casos de empreitada para pessoa jurídica de direito público ou empresas sob seu controle, empresas públicas, sociedades de economia mista ou suas subsidiárias reconhecerem estas receitas no mês do efetivo recebimento.

A contribuinte cita como base legal para o referido permissivo a Instrução Normativa SRF nº 11/96.

A referida instrução normativa “dispõe sobre a apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas a partir do ano-calendário de 1996”, e no seu art 5º, inciso IV, no qual consta o permissivo para que as pessoas jurídicas que auferirem receita decorrente de fornecimento de bens e serviços para pessoa jurídica de direito público ou empresas sob seu controle, empresas públicas, sociedades de economia mista ou suas subsidiárias nos casos de empreitada ou fornecimento contratado nas condições dos Arts. 358 e 359 do RIR/94 as reconheçam no mês do recebimento, não consta qualquer disposição no sentido de estender tal faculdade à Cofins.

A Cofins obedece ao regime de competência como reconhecido pela própria recorrente, por meio do qual a receita deve ser reconhecida no período ao qual se referir, independente do efetivo recebimento.

Esta é a regra para a tributação da Cofins, e, somente por determinação legal específica, é que se poderia para esta contribuição adotar o regime de caixa, nos casos específicos referidos na lei. Ocorre que no período em questão, até 01/99, não existia tal permissivo legal.

A instrução normativa nº 11/96 não dizendo respeito à Cofins não pode ser tratada como norma complementar nos termos do art. 100 do CTN, simplesmente porque não diz respeito à contribuição em questão.

A solução de consulta citada pela recorrente bem como a decisão proferida pela Superintendência Regional da Secretaria da Receita Federal da 1ª Região só surte efeitos

h
194

Processo nº 18471.000038/2002-71
Acórdão n.º 204-03.630

CC02/C04

Fls. 231

235

62

para as partes vinculadas nos processos nos quais foram proferidas, não se aplicando aos demais contribuintes.

Quanto ao disposto no art. 7º da Lei nº 9.718/98 aos fatos pretéritos é de se verificar que este diploma legal não diz respeito a norma interpretativa como deseja crer a recorrente, mas sim a norma modificadora de tributo, que no caso das contribuições sociais, aplica-se aos fatos geradores ocorridos após 90 dias da publicação da nova norma jurídica.

Também não se pode aplicar ao caso em questão a disposição contida no art. 106 do CTN pois não sendo norma interpretativa não se enquadra no inciso I, e não se tratando de ato qualificado como infração; como contrário à exigência da lei que não tenha implicado em falta de pagamento de tributo (no caso em questão ocorreu falta de pagamento do tributo); ou de penalidade não se poderá aplicar o disposto no inciso II deste artigo.

Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

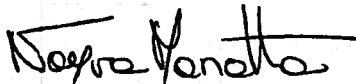
c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ademais disto, o art. 105 do CTN determina que “a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116”, ou seja é vedado a aplicação retroativa da lei a não ser nos casos contidos no art. 106 do CTN ou quando expressamente a lei assim o determinar, o que não ocorre no caso em questão.

Desta forma impossível o diferimento feito pela recorrente para períodos anteriores à vigência da Lei nº 9.718/98, no que tange à Cofins.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008.


NAYRA BASTOS MANATTA

Voto Vencedor

Conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Redatora Designada

Não obstante os sólidos argumentos expendidos pela Ilustre Conselheira Relatora, ousou dela divergir, visto que, à luz do art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70, de 1991, entendo que, desde a instituição da Cofins, a incidência dessa contribuição nas atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, se dá com observância do regime de caixa, sendo despiciendo então adentrar a questão atinente ao caráter interpretativo do art. 7º da Lei nº 9.718, de 1998.

Isso porque o parágrafo único do art. 10 da indigitada Lei Complementar estabelece que a aplicação subsidiária, no que couber, das disposições normativas relativas ao imposto de renda e, nesse particular, dispõe o art. 29 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que:

Art 29. Na venda a prazo, ou em prestações, com pagamento após o término do período-base da venda, o lucro bruto poderá, para efeito de determinação do lucro real, ser reconhecido nas contas de resultado de cada exercício social proporcionalmente à receita da venda recebida, observadas as seguintes normas:

I - o lucro bruto será registrado em conta específica de resultado de exercícios futuros, para a qual serão transferidos a receita de venda e o custo do imóvel, inclusive o orçado (art. 28), se for o caso.

II - por ocasião da venda será determinada a relação entre o lucro bruto e a receita bruta de venda e em cada exercício social será transferida para as contas de resultado parte do lucro bruto proporcional à receita recebida no mesmo exercício;

III - a atualização monetária do orçamento e a diferença, posteriormente apurada, entre custo orçado e efetivo, deverão ser transferidos para a conta específica de resultados de exercícios futuros, com o conseqüente reajustamento da relação entre o lucro bruto e receita bruta de venda, de que trata o número II levando-se à conta de resultados a diferença de custo correspondente à parte do preço de venda já recebido;

IV - se o custo efetivo foi inferior, em mais de 15%, ao custo orçado, aplicar-se-á o disposto no § 2º do artigo 28.

(...).

Posteriormente, a Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, assim dispôs, em seu art. 30, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995:

Art. 30. As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, deverão considerar como receita bruta o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, aos casos de empreitada ou fornecimento contratado nas condições do art. 10 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária.

Processo nº 18471.000038/2002-71
Acórdão n.º 204-03.630

CC02/C04

Fls. 232

236

Assim, com fundamento nessas matrizes legais, o Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, ao regulamentar a contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins, referiu-se à matéria em exame, em seu art. 16, nos seguintes termos:

Art. 16. Na hipótese de atividade imobiliária relativa a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem assim a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, a receita bruta corresponde ao valor efetivamente recebido pela venda da unidade imobiliária, de acordo com o regime de reconhecimento de receitas previsto, para o caso, pela legislação do Imposto de Renda (Medida Provisória nº 2.221, de 4 de setembro de 2001, art. 2º, e Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 30).

Parágrafo único. O disposto neste artigo alcança também o valor dos juros e das variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índice ou coeficiente aplicáveis por disposição legal ou contratual, que venham a integrar os valores efetivamente recebidos pela venda de unidades imobiliárias.

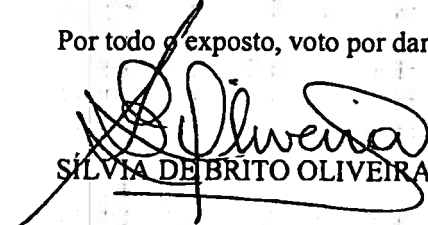
Note-se, pois, que o Regulamento do PIS/Pasep e da Cofins deixa explícito que o art. 30 da Lei nº 8.981, de 1995, aplica-se a essas contribuições e, certamente, por força da aplicação subsidiária da legislação do imposto de renda a que se refere o art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70, de 1991.

Destarte, outra conclusão não há senão a de que as receitas relativas às atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, são tributadas pela Cofins de acordo com o regime de caixa. Nesse sentido, transcrevo trecho da ementa do Acórdão nº 203-09602, proferido na sessão de 15 de junho de 2004, no julgamento do recurso nº 121740, de que foi relator o então Conselheiro Valdemar Ludvig:

(...)

BASE DE CÁLCULO. VENDA DE IMÓVEIS A PRAZO. O cálculo da receita bruta, base de cálculo da COFINS segue as mesmas regras fixadas para o Imposto de Renda, logo, em se tratando de venda de imóveis a prazo o regime a ser aplicado para o levantamento da receita bruta é o regime de caixa.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso.


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA