



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19311.720038/2015-10
ACÓRDÃO	1002-004.486 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MV INCORPORAÇÃO & ESTRUTURA IMOBILIÁRIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO PELO REGIME DE CAIXA DAS RECEITAS DA ATIVIDADE DE INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. MOMENTO DO RECONHECIMENTO DA RECEITA.

A pessoa jurídica incorporadora de imóveis, optante pelo lucro presumido segundo o regime de caixa, reconhecerá a receita de venda de unidades imobiliárias no momento do recebimento dos valores relativos à venda.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A ciência do lançamento dentro do prazo de cinco anos contados da data do fato gerador afasta a arguida decadência.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Ao teor da Súmula CARF nº 108, Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento, vencida a conselheira Andrea Viana Arrais Egypto (relatora), que dava provimento parcial ao recurso para exonerar o crédito tributário exigido no lançamento

concernente à alienação de bem imóvel. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luís Ângelo Carneiro Baptista (sub. Int.).

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto – Relator

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto, Luís Ângelo Carneiro Baptista (substituto integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Rafael Taranto Malheiros (substituto integral), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão proferida pela DRJ que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela contribuinte, mantendo parte do crédito tributário constituído em litígio.

O presente processo decorre de lançamento de IRPJ, em face de “Receita bruta na revenda de mercadorias escriturada e não declarada” e “Receita da prestação de serviços de administração e/ou de locação e/ou de cessão de bens, imóveis e/ou móveis, e/ou de direitos de qualquer natureza, escriturada e não declarada”, além dos tributos reflexos: PIS, COFINS e CSLL.

Conforme disposto no RELATÓRIO FISCAL DO AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ/CSLUPIS/COFINS (fls. 48/52), a empresa autuada é a responsável solidária pelos créditos tributários apurados na empresa CRIONISA EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS SPE LTDA., extinta na JUCESP. A solidariedade ocorreu nos termos do art. 124, inciso I, do CTN.

Sobre a venda de imóveis e dos serviços efetuados em 2010, a empresa Crionisa declarou em DCTF somente os valores de tributos a recolher abaixo demonstrados:

TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DECLARADOS EM DCTF DO 1º TRIM.	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS
	59.850,13	24.395,42	25.411,89	5.505,91

A 8ª TURMA DA DRJ08 julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela contribuinte, conforme se verifica da ementa do Acórdão nº 108-002.747 (fls. 226/248), a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

IRPJ. VENDA DE IMÓVEL. INCORPORADORA. FATO GERADOR.

Considera-se ocorrido o fato gerador na data da lavratura da escritura pública de compra e venda quando efetivamente concretizada a venda pois o instrumento particular, lavrado em data anterior, não foi objeto de registro; o pagamento foi feito na data da lavratura da escritura e não houve conformidade com os lançamentos contábeis. Por falta de comprovação, rejeita-se a alegação de pagamento posterior do tributo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

O resultado do julgamento relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ espraia seus efeitos sobre as exigências fiscais decorrentes dos mesmos elementos de fato.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A ciência do lançamento dentro do prazo de cinco anos contados da data do fato gerador afastada a argüida decadência.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Decorre do cumprimento à Lei, através da atividade vinculada e obrigatória do lançamento, a imputação de multa de ofício sobre créditos apurados de ofício, sendo incabível a exclusão da mesma, exceto nos casos legalmente previstos. Efetuada a cobrança de juros de mora e multa de ofício em perfeita consonância com a legislação vigente, não há base para retificar ou elidir os acréscimos legais lançados.

A empresa foi cientificada da decisão da DRJ em 06/11/2020 (fl. 266) e em 30/10/2020 apresentou Recurso Voluntário (fls. 270/299), onde faz um breve relato dos fatos e assevera acerca dos seguintes temas:

- NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO DE MOTIVAÇÃO CARACTERIZADO PELA INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA – VINCULAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 37/2013;
- DECADÊNCIA: INEXISTÊNCIA DE MULTA QUALIFICADA – APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN;

- NECESSÁRIA COMPENSAÇÃO DOS VALORES JÁ PREVIAMENTE PAGOS;
- INAPLICABILIDADE DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Andréa Viana Arrais Egypto**, Relator

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Contextualização dos fatos

Por ocasião da Fiscalização realizada na empresa Crionisa Empreendimentos Imobiliários SPE Ltda, a auditoria fiscal intimou a empresa para esclarecer divergência no percentual aplicável sobre a receita bruta para compor a base de cálculo do lucro presumido, referente a tributação sobre as vendas de imóveis declarados em sua DIRPJ do ano calendário de 2010.

Diante da intimação, a responsável tributária, ora Recorrente, apresentou o Livro Caixa nº 10 do ano de 2010, onde consta a venda efetuada em 29/03/2010, sem declaração e apuração do imposto na ficha 14 A — apuração do imposto de renda sobre o lucro líquido.

A venda de imóvel no valor de R\$ 12.574.668,00, O IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica) e CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) foram apurados utilizando-se como base de tributação, os valores a seguir demonstrados:

PERIODO	VALOR FATURAMENTO	%	BASE DE CALCULO
1º TRIM	847.063,15	32	271.060,21
2º TRIM	431.640,93	32	138.125,10
VENDA DO IMÓVEL			
1º TRIM	12.574.668,00	IRPJ 8%	1.005.973,44
		CSLL 12 %	1.508.960,16

As contribuições ao PIS e à COFINS foram apuradas com a utilização das seguintes bases:

PERÍODO	FATURAMENTO
31/03/2010	847.063,15
30/09/2010	431.640,93
VENDA DO IMÓVEL	
30/03/2010	12.574.668,00

Recurso Voluntário

A principal questão trazida pela Recorrente no que tange à venda de imóvel no valor de R\$ 12.574.668,00, diz respeito à data da ocorrência do fato gerador, a fim de verificar o termo “o quo” do prazo decadencial.

Segundo a empresa Recorrente, o lançamento de tributo com base na receita de venda de bens imóveis deveria se reportar ao período de apuração em que ocorreu o respectivo compromisso de compra e venda.

A Recorrente afirma que a contribuinte CRIONISA optou, na DIPJ 2010 (ano base 2009 - conforme Ficha 67-B, Linha 14, na página 12 - fls. 222), por apurar suas receitas segundo o regime de competência.

Em virtude desse fato, assevera que a alienação do imóvel ocorrera nº 4º Trimestre de 2009, especificamente em 18/12/2009, nos termos do INSTRUMENTO PARTICULAR DE PROMESSA DE VENDA E COMPRA DE BENS IMÓVEIS (doc. 05-A), datado de 18 de dezembro de 2009, e não em 29/03/2010, data em que foi escriturada no Livro Caixa nº 10 de MV INCORPORAÇÃO & ESTRUTURA IMOBILIÁRIA LTDA.

A DRJ traz as questões relacionadas ao entendimento de que a operação de compra e venda apenas se perfectibilizou com a lavratura da Escritura Pública, tendo em vista todas as condições impostas pela compradora às vendedoras das sete unidades de imóveis que envolviam o negócio no valor de R\$ 12.574.668,00 (itens 7.4. a 7.8.3), e também tratou da questão relacionada ao registro público da promessa de compra e venda e a data da disponibilização da informação da venda do imóvel na declaração da DIPJ da empresa contribuinte e, por conseguinte, do conhecimento da Fazenda da respectiva venda.

Em razões recursais, ao refutar o entendimento da DRJ de que o fato gerador teria ocorrido em 29/03/2010, quando da lavratura da escritura pública, a Recorrente traz da data da celebração do Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de Bens Imóveis, com o pagamento do “sinal” ou “arras” (artigo 417, do Código Civil), no valor de R\$ 628.700,00, com o registro nos livros diário (Doc. 03) (p. 04, conta nº 1.01.01.02.01.0721) e razão (Doc. 04) (p. 08, conta nº 1.01.01.02.01.0721).

Segundo a Recorrente, em face de sua opção na DIPJ 2010 (ano base 2009) pelo regime de competência para apuração das receitas, não poderia computar a receita proveniente

da venda das unidades imobiliárias na DIPJ 2011 (ano base 2010), nos termos em que dispõe a Solução de Divergência nº 37/2013.

A Recorrente afirma, no que tange à decisão da DRJ quanto à inadmissibilidade do compromisso de compra e venda em virtude de não ter sido levado a registro, que tal argumentação jamais constou do TVF, não podendo ser admitida no presente caso, sob pena de alterar o critério jurídico adotado pela autoridade lançadora, ao revés do artigo 142, do CTN.

Dessa forma, requer a decretação da nulidade dos Autos de Infração ora combatidos, por claro vício de motivação caracterizado pela inobservância do regime de competência, e, por derradeiro, o cancelamento do lançamento.

Nesse ponto, resta claro que existe nos autos comprovação de que na DIPJ do ano calendário de 2009 a Recorrente fez a opção pelo regime de competência para apuração das receitas.

Cabe, então, analisar se na promessa de compra e venda o negócio já surtia plenos efeitos materiais, ou se as cláusulas impediriam referidos efeitos, para se constatar se a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda (art. 43 do Código Tributário Nacional) efetivamente se consumou.

O INSTRUMENTO PARTICULAR DE PROMESSA DE VENDA E COMPRA DE BENS IMÓVEIS (fls. 109/128) traz em sua Cláusula Segunda o caráter irrevogável e irretratável do negócio disposto na Promessa; trata das condições a serem adimplidas; no item 7.6., as partes autorizam registro do instrumento perante o Registro de Imóveis de Atibaia-SP. Às fls. 130/142, consta os termos do ACORDO DE ENTENDIMENTOS E BASES COMERCIAIS PARA AQUISIÇÃO DE IMÓVEL. A escritura pública consta às fls. 162/171.

Percebe-se que a lavratura da escritura pública de compra e venda realizada em 29/03/2010, apenas confirma a consolidação da promessa de compra e venda, com a implementação de todas as condições nela dispostas. Portanto, nos termos dispostos, o fato gerador da obrigação tributária se concretizou com a assinatura do contrato de compra e venda.

Por meio da Solução de Divergência Cosit nº 37/2013, de 23.12.2013, a pessoa jurídica incorporadora de imóveis, tributada pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no lucro presumido segundo o regime de competência, deve reconhecer a receita de venda de unidades imobiliárias no momento da efetivação do contrato da operação de compra e venda, ainda que mediante instrumento de promessa, carta de reserva com princípio de pagamento ou qualquer outro documento representativo de compromisso. Vejamos:

SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 37, DE 05 DE DEZEMBRO DE 2013:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE COMPETÊNCIA. RECEITAS DA ATIVIDADE DE INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. MOMENTO DE RECONHECIMENTO.

A pessoa jurídica incorporadora de imóveis, optante pela tributação do imposto de renda com base no lucro presumido segundo o regime de competência, reconhecerá a receita de venda de unidades imobiliárias no momento da efetivação do contrato da operação de compra e venda, ainda que mediante instrumento de promessa, carta de reserva com princípio de pagamento ou qualquer outro documento representativo de compromisso.

DISPOSITIVOS LEGAIS: arts. 27 a 29 do Decreto Lei nº 1.598, de 1977; itens nº 2 e nº 10 a 14 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 1979 e alterações; art. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 1995; art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995; art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996; arts. 13, 14, 17 e 18 Lei nº 9.718, de 1998; arts. 117, § 4º e 154 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99); art.16 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002.

EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE CAIXA. RECEITAS DA ATIVIDADE DE INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. MOMENTO DE RECONHECIMENTO.

A pessoa jurídica incorporadora de imóveis, optante pela tributação do imposto de renda com base no lucro presumido segundo o regime de caixa, reconhecerá a receita de venda de unidades imobiliárias na medida do seu recebimento, independentemente da conclusão ou entrega da unidade.

DISPOSITIVOS LEGAIS: arts. 27 a 29 do Decreto Lei nº 1.598, de 1977; itens nº 2 e nº 10 a 14 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 1979 e alterações; art. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 1995; art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995; art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996; arts. 13, 14, 17 e 18 Lei nº 9.718, de 1998; arts. 117, § 4º e 154 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99); art.16 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002.

ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. REGIME DE COMPETÊNCIA. RECEITAS DA ATIVIDADE DE INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. MOMENTO DE RECONHECIMENTO.

A pessoa jurídica incorporadora de imóveis, optante pela tributação do imposto de renda com base no lucro presumido segundo o regime de competência, reconhecerá a receita de venda de unidades imobiliárias no momento da efetivação do contrato da operação de compra e venda, ainda que mediante instrumento de promessa, carta de reserva com princípio de pagamento ou qualquer outro documento representativo de compromisso.

DISPOSITIVOS LEGAIS: arts. 27 a 29 do Decreto Lei nº 1.598, de 1977; itens nº 2 e nº 10 a 14 da Instrução Normativa SRF nº 84, de 1979 e alterações; art. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 1995; art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995; art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996; arts. 13, 14, 17 e 18 Lei nº 9.718, de 1998; arts. 117, § 4º e 154 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99); art. 20 da Medida.

Dessa forma, tendo em vista que a venda imobiliária foi realizada por pessoa jurídica incorporadora, dentro do regime de competência, conforme opção para a apuração das receitas declarada na DIPJ de 2009, de pleno conhecimento do Fisco; ocorreu princípio de

pagamento representativo do compromisso de compra e venda no montante de R\$ 628.700,00, confirmado inclusive no registro do imóvel com a escritura; houve a antecipação de tributo. A transferência jurídica da propriedade se aperfeiçoou no registro de imóveis e a consequente concretização da venda. Dentro desse contexto específico, a promessa de compra e venda do negócio já surtia plenos efeitos materiais e deveria, portanto, deveria ter sido reconhecida em 2009.

Dessa forma, considerando que a venda do EDIFÍCIO CRISTAL, no valor de R\$ 12.574.668,00, no contexto acima delineado, se perfectibilizou quando da assinatura da promessa de compra e venda realizada em 18/12/2009, e o fato gerador do IRPJ e da CSLL ocorreu no dia 31/12/2009 (último dia do trimestre); considerando que ocorreu a antecipação do imposto pela retenção na fonte; considerando ainda que o Fisco teria até 30/12/2014 para realizar o lançamento com a cientificação da contribuinte, e tendo em vista que a contribuinte foi intimada do presente lançamento no dia 25/03/2015, considero que operou-se a decadência do dever do Fisco de proceder o lançamento no caso em apreço.

No que tange aos lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, conforme bem ressaltou a DRJ, “referem-se a fato gerador ocorrido no primeiro e segundos trimestres de 2010 (31/03/2010 e 30/06/2010) e, assim, tendo sido dada a ciência da autuação em 25/03/2015, resta evidente que não ocorreu a reclamada decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN”.

Embora a referida análise indique a existência de decadência de parte do crédito tributário, entendo ser cabível o acolhimento do pleito recursal no que tange à própria insubsistência do lançamento, o que será a seguir apreciado.

Com relação à alegação de vício de motivação no lançamento, em face da errônea apuração e demonstração da ocorrência do fato gerador, verifica-se que a Fiscalização adotou a premissa de que a empresa Recorrente teria alienado os imóveis no valor de R\$ 12.574.668,00, em 29/03/2010 e, tendo em vista a constatação quanto à falta de declaração de receita em DCTF nº 1º Trimestre de 2010, procedeu ao lançamento.

Nesse ponto, entendo que a questão se confunde com o mérito, nos termos delineados na decisão proferida no Acórdão nº 1401002.830, relativo a lançamento com base na mesma premissa do ora analisado, da lavra da Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, e que peço vênia para acrescentar como razões de decidir:

Erro na acusação fiscal vício de motivação caracterizado pela inobservância do regime de competência.

De início, a Recorrente levanta preliminar sobre a existência de vício no lançamento mediante o argumento de que a ocorrência do fato gerador dos tributos autuados não foi adequadamente apurada, compreendida e demonstrada pelas autoridades fiscais. Isso porque, de acordo com o que ficou consignado no Relatório Fiscal que acompanhou os Autos de Infração ora

combatidos, a premissa adotada pelo ilustre auditor fiscal foi a de que a Recorrente teria, em 26/02/2010, alienado os bens imóveis indicados na DOI consultada pela fiscalização.

De modo que a partir da fixação dessa premissa, o nobre auditor fiscal verificou que a Recorrente não indicou a receita proveniente dessa alienação em sua DIPJ 2011 (ano base 2010), nem apurou os respectivos tributos nas DCTFs do ano base 2010, concluindo, inadvertidamente, pela omissão de receitas auferidas em 2010.

Isto porque, segundo ela, diferentemente do que constou na acusação fiscal, a alienação dos mencionados imóveis não ocorreu em 26/02/2010, mas, sim, em 18/12/2009, quando a Recorrente celebrou o respectivo Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de Bens Imóveis (vide Doc. 03 da Impugnação) e recebeu, inclusive, o pagamento do "sinal" (ou "arras", na definição estabelecida pelo artigo 417, do Código Civil), no valor de R\$ 4.285.050,00 (vide Doc. 04 da Impugnação). Naturalmente, portanto, a receita proveniente das vendas da mencionadas unidades imobiliárias não estavam (e nem poderiam estar) declaradas na DIPJ 2011.

Ainda em oposição à premissa da fiscalização, a Recorrente salienta que optou, em sua DIPJ 2010 (ano base 2009) (vide Ficha 67, Linha 14, na página 14) (vide Doc. 06 da Impugnação), por apurar suas receitas segundo o REGIME DE COMPETÊNCIA. Por isso, a DRF/JUN jamais poderia simplesmente entender que a ela deveria computar a receita proveniente da venda das unidades imobiliárias na DIPJ 2011 (ano base 2010) e, com base nessa construção, efetuar os lançamentos ora em discussão.

Em Voluntário, a Recorrente registra ainda que a receita proveniente da alienação das unidades imobiliárias foi devidamente registrada na contabilidade do ano de 2009, a saber: registro nos livros Diário (vide Doc. 08 da Impugnação) e Razão (vide Doc. 09 da Impugnação) do valor da alienação na data da celebração do Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de Bens Imóveis (isto é, 18/12/2009).

Sistemática esta de reconhecimento de receitas, que aliás segundo ela, estaria em estrita consonância com o entendimento firmado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF) 05/12/2013, por meio da Solução de Divergência nº 37/2013, que pondera, em síntese, que (i) as pessoas jurídicas sujeitas ao regime de tributação com base no lucro presumido que optaram por apurar suas receitas com base no regime de competência (tal como a Recorrente) devem reconhecer eventual receita de venda de bens imóveis no momento da celebração do compromisso de compra e venda; ao passo que (ii) as que optaram por apurar suas receitas com base no regime de caixa devem reconhecer a eventual receita de venda de bens imóveis quando do efetivo ingresso da respectiva receita.

[...]

Por sua vez a DRJ não acatou os argumentos da Recorrente, na apreciação da impugnação, ao consignar que a Solução de Divergência seria inaplicável ao caso em discussão posto que este trata de vendas à vista, enquanto que o objeto de análise na Solução de divergência dizia respeito a casos de vendas a prazo, deixando consignado que:

[...]

Considerados os fundamentos da decisão recorrida, verifico que eles não se sustentam, uma vez que realmente, nas vendas de unidades imobiliárias realizadas por pessoa jurídica incorporadora de imóveis, optante pela tributação do imposto sobre a renda com base no lucro presumido, apurado sob o regime de competência, considera-se realizada a receita na data de efetivação do respectivo contrato de compra e venda, ainda que este se opere por instrumento de promessa, carta de reserva com princípio de pagamento ou por qualquer outro documento compromissivo.

Contudo a acusação de omissão de receitas apurada em 2011, tem como causa justamente a eleição do regime de competência para apuração do lucro presumido, ao passo que a autoridade autuante entendia como correto o regime de caixa, a solução da controvérsia diz respeito a própria procedência ou improcedência da autuação, confundindo-se com o mérito em análise, razão pela qual, como questão de mérito será tratada, uma vez que em sendo verificado erro no lançamento, há que se votar pela sua improcedência e não nulidade.

Dessa forma, restando insubsistente o lançamento de IRPJ, **com relação ao item do Termo de Verificação Fiscal que trata da venda de imóveis**, pelas razões acima delineadas quanto ao erro na apuração de omissão de receitas no ano calendário de 2010, da forma como efetuada no lançamento, o que indica a improcedência do lançamento, recai, no mesmo teor, improcedente os lançamentos reflexos (CSLL, PIS, COFINS).

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL exonerar o crédito tributário exigido no lançamento concernente à alienação de bem imóvel.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Luis Angelo Carneiro Baptista**, redator designado

1. Com a devida vênia, divirjo da ilustre Relatora quanto à exoneração de parte do crédito tributário lançado. A ilustre Relatora exonerou a parcela do lançamento que versa sobre a venda de imóvel realizada pelo contribuinte no valor de R\$ 12.574.668,00.
2. Inicialmente, observa-se que o contribuinte optou como forma de tributação o lucro presumido em 2010, declarando em DIPJ o valor de R\$ 12.574.668,00 como receita da atividade do 2º trimestre de 2010 na ficha 18A, como se vê:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA	
DIPJ 2011			
CNPJ: 10.323.086/0001-47		ND: 0001368171	
Ficha 18A - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido			
Discriminação	2º Trimestre	Valor	
CÁLCULO DA CSLL			
01.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 12%		12.574.668,00	
02.Ajuste Referente ao RTT - Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 12%		0,00	
03.Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%		431.640,93	
04.Ajuste Referente ao RTT - Receita Bruta Sujeita ao Percentual de 32%		0,00	
05.RESULTADO DA APLICAÇÃO DOS PERCENTUAIS SOBRE A RECEITA BRUTA AJUSTADO		1.647.085,26	

3. Nesta mesma DIPJ, consta o mesmo valor como Receita de Revenda de Mercadorias na ficha 70:

28.Receita de Revenda de Mercadorias - Agroindústria	0,00
29.Receita de Revenda de Mercadorias - Demais Empresas	12.574.668,00
30.Receita de Prestação de Serviços no Mercado Interno	1.278.704,08
31.Receita de Exportação de Serviços	0,00
32.Demais Receitas	0,00

4. Ao mesmo tempo, o contribuinte foi intimado a apresentar escriturações fiscais e contábeis, tendo apresentado o *Livro Caixa nº 10*, conforme consta no Relatório Fiscal (e-fl. 49):

3.3 Conforme análise do livro caixa apresentado, consta a venda efetuada em 29/03/2010, sendo que a venda foi declarada na DIRPJ da empresa Crionisa, somente na ficha 18 A - cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido do 2º trimestre, quando o correto seria na ficha referente ao 1º trimestre, e não houve declaração (*sic*) e apuração do imposto na ficha 14 A - apuração do imposto de renda sobre o lucro líquido.

5. Frente à divergência apontada entre o Livro Caixa e a DIPJ, a Autoridade Fiscal adotou o livro caixa para realizar o lançamento como omissão de receita escriturada e não declarada, decorrente de receita bruta proveniente de venda de mercadorias.

6. O contribuinte, então, argui decadência do lançamento realizado, entendendo que o fato gerador ocorreu em dezembro de 2009, quando foi lavrado o INSTRUMENTO PARTICULAR DE PROMESSA DE VENDA E COMPRA DE BENS IMÓVEIS (e-fls. 108 a 128), datado de 18 de dezembro de 2009. Alega que optou pela tributação com base no regime de competência. Por esta razão, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário estaria extinto pela decadência em 25/03/2015, data da ciência do lançamento.

7. Todavia, a análise conjunta dos documentos apresentados não confirma que a receita deva ser reconhecida em 2009.

8. Nos autos há uma série de documentos que são contraditórios entre si. Por um lado, há o INSTRUMENTO PARTICULAR DE PROMESSA DE VENDA E COMPRA DE BENS IMÓVEIS (e-fls. 109 a 125), sem registro público. Nele há a previsão de pagamento de uma entrada de R\$ 628.700,00 a título de sinal, sendo dada quitação no próprio instrumento. Os demais R\$ 11.945.968,00 foram postergados para quando as condições estabelecidas fossem cumpridas, com previsão para fevereiro de 2010.

9. O contribuinte alega, no seu recurso, que fez a opção pelo Lucro Presumido em 2009 por regime de competência e que, por esta razão, é nesse período que deveria ser tributada a venda do imóvel. Contudo, na DIPJ relativa ao ano-calendário de 2009 (e-fls. 209 a 223), o contribuinte não declarou receitas. As fichas 14A e 18A estão integralmente zeradas. Por outro lado, na escrituração contábil de 2009, anexada no recurso, o contribuinte não reconheceu integralmente o valor de R\$ 12.574.668,00 como receita (o que seria esperado pelo regime de competência alegado), mas somente a parcela referente ao sinal (R\$ 628.700,00), como se vê (e-fl. 324):

coloque aqui o seu logo		CRIONISA EMPREENDIMENTOS IMOB SPE LTDA 10.323.086/0001-47			Fl. 324
SIGA /CTBR400/v.12 Hora...: 19:12:26		RAZAO ANALITICO EM REAL DE 01/01/09 ATE 31/12/09			Pagina: 23 DT.Ref.: 19/10/20 Emissão: 19/10/20
DATA		C/PARTIDA	DEBITO	CREDITO	SALDO ATUAL
LOTE/SUB/DOC/LINHA H I S T O R I C O					
3.01.04.01.01 - RECEITAS EM GERAL					
CONTA - 3.01.04.01.01.0099 - RECEITA COM VENDAS DE IMOVEIS					
18/12/09					
000001001000002001 TED BRPR XX EMP E PART LTDA		1.01.01.02.01.0721	0,00	628.700,00	628.700,00 C
31/12/09					
000001001000006002 APURACAO RESULTADO DO EXERCICIO		2.04.03.01.01.0001	628.700,00	0,00	0,00
T o t a i s d a C o n t a -->			628.700,00	628.700,00	0,00

10. Ou seja, o contribuinte informa, na DIPJ de 2009, a tributação com base no lucro presumido, pelo regime de competência e com escrituração contábil (e-fl. 222). Mas não declarou em DIPJ a venda do imóvel e escriturou no livro razão pelo regime de caixa.

11. Por outro lado, em 2010 o contribuinte escriturou, no Livro Caixa, em 29/03/2010, o valor de R\$ 12.574.668,00 como receita de venda. E em DIPJ de 2010 consta, mesmo que em trimestre divergente, o mesmo valor como receita de venda.

12. Ressalta-se, ainda, que, durante o procedimento fiscal, o contribuinte não alegou que a receita pudesse ter ocorrido em 2009, fornecendo à fiscalização Livro Caixa demonstrando que a receita teria ocorrido em 2010.

13. O lançamento foi efetuado em relação ao ano de 2010, com base na DIPJ, no Livro Caixa e na documentação apresentada pelo contribuinte. O contribuinte, contudo, alega que o fato gerador ocorreu em 2009, com base na DIPJ daquele ano e na promessa de compra e venda. Todavia, não se pronunciou sobre essa questão durante o procedimento fiscal.

14. Em sentido oposto, se a fiscalização tivesse feito o lançamento em 2009, o contribuinte teria Livro Caixa, DIPJ e escrituração para argumentar que o fato gerador teria se dado em 2010.

15. Logo, esse conjunto probatório contraditório não pode prevalecer. Os documentos foram trazidos aos autos, inicialmente, de forma parcial e se adaptariam à argumentação do recorrente, qualquer que fosse o período adotado no lançamento.

16. Por estas razões, no caso concreto, considera-se a opção pela tributação da venda do imóvel pelas escriturações do contribuinte (dadas as divergências e contradições das DIPJ). No Livro Razão de 2009, o contribuinte fez a opção de reconhecer a receita pelo regime de caixa (só contabilizando como receita a parcela de sinal recebido). Já no Livro Caixa de 2010, a opção foi a mesma (regime de caixa), já que o contribuinte trouxe à tributação a venda do imóvel em 29/03/2010.

17. Definido, portanto, o reconhecimento da receita no primeiro trimestre de 2010, passa-se ao exame da alegada decadência.

18. Considerando que a venda foi registrada na escrituração em 29/03/2010, que a apuração trimestral se encerrou em 31/03/2010 e que a ciência do lançamento ocorreu em 25/03/2015, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário não foi alcançado pela decadência tributária.

19. Quanto à Solução de Divergência (SD) COSIT nº 37/2013, sua aplicação ao caso se dá a partir da opção de tributação que se entende ter sido realizada. No caso concreto, a opção foi pelo regime de caixa, não havendo conflito entre a SD e o lançamento efetuado. Ademais, a SD Cosit nº 37/2013 dirime dúvida que não abrange a operação em exame. A venda ocorrida, no caso concreto, é de imóvel próprio e pronto, tanto que já se encontrava alugado. Já a SD COSIT nº 37/2013 veio para dirimir *“dissídio interpretativo entre soluções de consulta relativas à interpretação da legislação do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL), em relação ao momento de reconhecimento da receita de venda de unidades imobiliárias não concluídas, no caso de contribuinte optante pela tributação com base no lucro presumido”* (e-fls. 339/340).

20. Superada a questão relativa ao período de reconhecimento da receita, passa-se à alegação de recolhimento posterior dos tributos. O recorrente ainda alega que realizou

pagamentos em 2012 que seriam referentes à venda que aqui interessa. Nesta questão, Quanto a essa questão, adota-se as razões de decidir da instância de piso:

7.11. Também não merece acolhida a alegação de que os tributos ora exigidos sobre a receita advinda da venda das três unidades do edifício Cristal já teriam sido pagos, apontando os comprovantes de recolhimentos de fls. 154 (IRPJ - 2089 – R\$ 544.200,16), 156 (CSLL - 2372 – R\$ 300.348,09; 158 (Cofins – 2172 – R\$ 834.300,25) e 160 (PIS – 8109 – R\$ 180.765,05), porquanto tais recolhimentos referem-se a Período de Apuração ocorrido em 30/09/2012 e 31/08/2012, com recolhimento apenas de principal. De sorte que entendo não restar comprovado o recolhimento a posteriori dos tributos lançados sobre a receita de venda de imóvel obtida no primeiro trimestre de 2010.

21. Realmente, DCTF e recolhimentos de 2012 não podem se referir a débitos de 2010. Há, no máximo, um erro de apuração de 2012 que poderia ser objeto de pedido de restituição, caso comprovado. Não se mostra viável aproveitar um pagamento do período de 2012, com débito confessado no mesmo período, em lançamento que se refere a 2010.

22. O recorrente ainda alega a inaplicabilidade de juros sobre multa de ofício. Deixa-se de tecer maiores considerações tendo em vista o disposto nas Súmulas CARF nº 4 e nº 108, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 128, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

23. Diante do exposto, nego provimento ao recurso.

24. É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista