



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

Processo n° 11080.000008/2004-81
Recurso n° 171.343 Voluntário
Acórdão n° **3803-002.182 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 07 de novembro de 2011
Matéria PIS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente MARINA PARK EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2003.

BENEFÍCIOS FISCAIS. PERMUTA DE IMÓVEIS.

A receita bruta pessoa jurídica, optante pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido, que tenha adotado o regime de caixa corresponde ao valor efetivamente recebido pela venda da unidade. Imobiliária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator.

Participaram ainda da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Kern, Hércio Lafetá Reis, Juliano Eduardo Lirani, João Alfredo Eduão Ferreira e Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário contra o Acórdão de nº 10-17.211, da DRJ/Porto Alegre, de 25 de setembro de 2008, fls. 528 a 531, que decidiu pelo procedência do lançamento.

O processo é constituído pelo auto de infração em que é exigida a Contribuição para o PIS, fls. 4/16, recolhido a menor sobre receitas contabilizadas, fls. 17/21, nos anos-calendário 2001/2002, e no primeiro semestre de 2003, por ter a contribuinte deixado de recolher ou declarar PIS sobre receitas de vendas de imóveis e financeiras, fls. 24/76 e 78.

A contribuinte optou pela tributação com base no lucro presumido, nos períodos correspondentes à autuação.

No curso da ação fiscal a contribuinte apresentou declaração ao Parcelamento Especial (Paes), contemplando valores devidos em 2001 e 2002, fls. 444/455

Em sua impugnação, fls. 429/442, a interessada argumentou:

fatos geradores ocorridos em 2001/2002:

a) serem indevidos os juros Selic após a adesão e confissão dos valores no Paes, em 29/7/03, fl. 527;

fatos geradores ocorridos em 2003:

a) a apuração do lucro pelo regime de caixa — faculdade que a impugnante teria por haver optado pelo lucro presumido e por ser empresa que explora atividades imobiliárias - não foi considerada pela fiscalização;

b) não poderiam ser exigidos impostos sobre quaisquer números que não correspondessem a recebimentos de valores definidos pela ciência contábil e pela legislação fiscal conforme escriturados no livro caixa;

c) os imóveis recebidos em permuta não podem ser incluídos na base tributária, pois não seriam passíveis de contabilização no livro caixa. Muitos deles estariam ainda contabilizados nos estoques (a classificação contábil de imóveis para revenda é na conta de estoque, jamais se cogitando de se escriturar na conta caixa);

d) os enquadramentos legais utilizados pelo Fisco para sustentar a autuação não têm conexão com a pretendida exigência ou com o critério por ele adotado.

e) pede o cancelamento parcial do auto de infração. Apresenta diversos casos em que a fiscalização arbitrou valores de imóveis recebidos em permuta como valores efetivamente recebidos e elabora planilhas de fls. 494/495 com o propósito de evidenciar impropriedades na autuação.

Em julgamento da lide a DRJ/Porto Alegre considerou o argumento quanto a SELIC, que não mais deve incidir aos a formalização do parcelamento PAES.

Quanto aos fatos geradores ocorridos em 2003, primeiramente, considerou válidos os dispositivos elencados no auto de infração, informando que no relatório de ação fiscal são citados outros dispositivos, relativos à tributação de empresas vinculadas à construção civil.

Quanto à opção pelo lucro presumido e pelo regime de caixa, considerou que a contribuinte tem uma concepção incorreta sobre o conceito de regime de caixa, ao afirmar que somente o que estiver sensibilizado no Livro Caixa é que seria alvo da consideração como receita.

Consignou que “sob a perspectiva do esforço operacional da construtora e do resultado final da renda auferida, poder-se-ia entender ocorrer uma incidência múltipla na determinação do lucro da contribuinte.”. Porém, assentou que “do ponto de vista de cada operação jurídica (compra e venda), essa multiplicidade não existe.”

Discorreu sobre o regime de caixa afirmando que o montante e a ocasião do auferimento das receitas são importantes para a determinação da receita bruta - base de cálculo da contribuição para o PIS. O recebimento das receitas não ocorre apenas quando há a entrega de valores em espécie (dinheiro) pelo adquirente de mercadorias ou serviços, sensibilizando as contas caixa e bancos ou gerando Movimentação no livro caixa. O recebimento ocorre quando o adquirente cumpre sua obrigação de pagar, extinguindo-a por qualquer das formas admitidas em direito (pagamento, Compensação, dação em pagamento etc.), mediante valores em espécie ou não.

Considerou inaplicável ao caso a IN SRF nº 107/88, afirmando ser direcionada apenas para o IRPJ e CSLL, e para a hipótese de permuta e que esta preencha os requisitos previstos na legislação civil, porém hipótese não configurada no presente.

Cientificada de decisão em 21 de outubro de 2008, irresignada, apresentou a interessada o recurso voluntário de fls. 537 a 566, em 14 de novembro de 2008, em que reitera os mesmos argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Belchior Melo de Sousa

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

As Entidades Imobiliárias – nomenclatura conferida pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, conferida às empresas que têm como objeto uma ou mais das seguintes atividades, exercidas em parceria ou não: a) compra e venda de direitos reais sobre imóveis; b) incorporação em terreno próprio ou em terreno de terceiros; c) loteamento de terrenos em áreas próprias ou em áreas de terceiros; d) intermediação na compra ou venda de direitos reais sobre imóveis; e) administração de imóveis; e f) locação de imóveis – têm matriz legal de sua tributação em caráter específico na norma do art. 30 da Lei nº 8.981/95, em que reza:

*Art. 30. As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas 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. (grifo aqui)*

Posteriormente a essa disposição legal, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, em seu art. 20, estipulando acerca do regime de reconhecimento das receitas, abriu a possibilidade para adoção do *regime de caixa* para fins de incidência do PIS/PASEP e da

COFINS para os optantes pelo regime de tributação do imposto de renda com base no lucro presumido. Este artigo da medida provisória foi reproduzido pelo art. 14 do Decreto nº 4.524, de 2002, que regulamentou as ditas contribuições¹.

O mesmo decreto regulamentador, em seu art. 16, fez a fusão de ambas as normas legais, com a nuança de reforçar o vínculo do regime de reconhecimento das receitas ao adotado para o Imposto de Renda, *verbis*:

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).

Mesmo em vista das disposições acima, a Fiscalização fez incidir o PIS sobre os valores dos imóveis recebidos como parcelas de pagamentos nos meses dos recebimentos dos imóveis pela alienante - por atribuir a este fato jurídico a configuração de receita – e nova incidência sobre estes imóveis quando da sua alienação posterior.

Vejo que esta linha de ação conduzida pela Auditoria Fiscal subverte com nitidez o conceito de regime de caixa, fere os expressos dispositivos legais supra transcritos e que regulam a matéria, e imprime sobre a contribuinte um excesso de exação decerto, por vezes, não suportável para a capacidade contributiva gerada por este particular meandro – que é próprio e pertinente – das transações imobiliárias.

Destaco que foram consignados no auto de infração a Lei Complementar 7/70², arts. 1º e 3º; Decreto 4.524/02³, arts. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51. No Relatório de Ação Fiscal citados os arts. 412 e 413 e genericamente a IN 84/79, 23/83 e 67/88.

¹ Art. 14. As pessoas jurídicas optantes pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido poderão adotar o regime de caixa para fins da incidência do PIS/Pasep e da Cofins (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 20).

² Art. 1º - É instituído, na forma prevista nesta Lei, o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas.

§ 1º - Para os fins desta Lei, entende-se por empresa a pessoa jurídica, nos termos da legislação do Imposto de Renda, e por empregado todo aquele assim definido pela Legislação Trabalhista.

§ 2º - A participação dos trabalhadores avulsos, assim definidos os que prestam serviços a diversas empresas, sem relação empregatícia, no Programa de Integração Social, far-se-á nos termos do Regulamento a ser baixado, de acordo com o art. 11 desta Lei.

[...]

Art. 3º - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

a) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no § 1º deste artigo, processando-se o seu recolhimento ao Fundo juntamente com o pagamento do Imposto de Renda;

b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como segue: (Vide Lei Complementar nº 17, de 1973)

1) no exercício de 1971, 0,15%;

2) no exercício de 1972, 0,25%;

3) no exercício de 1973, 0,40%;

4) no exercício de 1974 e subseqüentes, 0,50%.

³ Art. 2º As contribuições de que trata este Decreto têm como fatos geradores (Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 2º, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 13):

I - na hipótese do PIS/Pasep:

a) o auferimento de receita pela pessoa jurídica de direito privado; e

Nenhum dos dispositivos elencados pela Auditoria definem ou conceituam a forma de extinção obrigacional consubstanciada na entrega do imóvel substituindo parcela do pagamento como receita, ou fixam o momento da assinatura do Contrato como sendo o ato que consoma o fato gerador da contribuição, de sorte a que a combinação das disposições legais substanciassem a norma de incidência capaz de capturar o fato jurídico ora controvertido. .

Quer-me parecer que é dispensável registrar que no **Regime de Caixa**, as receitas são reconhecidas e registradas na data da entrada de recursos, vale dizer, recebimento de numerários. No caso, nas transações operadas com inserção da dação em pagamento, a entrada dos recursos correspondentes fizeram-se uma a uma posteriormente, quando então, e somente, sofreria a incidência - e não dupla ou multiplamente: uma incidência por ocasião da entrada do imóvel, uma segunda incidência quando de sua venda, se em espécie, e uma terceira, ainda, se, acaso, este último recebesse outro imóvel de menor valor como parte do pagamento.

Carece de amparo legal a consideração da Fiscalização, corroborada pela decisão recorrida, de que a permuta transmute-se em duas operações de compra e venda. Bem assim, de que a dação em pagamento seja uma das formas da expressão “*valores recebidos a*

b) a folha de salários das entidades relacionadas no art. 9º; e

II - na hipótese da Cofins, o auferimento de receita pela pessoa jurídica de direito privado.

Parágrafo único. Para efeito do disposto na alínea "a" do inciso I e no inciso II, compreende-se como receita a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade exercida pela pessoa jurídica e da classificação contábil adotada para sua escrituração.

Art. 3º São contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre o faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, observado o disposto no art. 9º (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º, Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 60, Lei nº 9.701, de 17 de novembro de 1998, art. 1º, Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, art. 2º, Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º, e Lei nº 10.431, de 24 de abril de 2002, art. 6º, inciso II).

Art. 10. As pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, observado o disposto no art. 9º, têm como base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins o valor do faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade por elas exercidas e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º, Lei nº 9.701, de 1998, art. 1º, Lei nº 9.715, de 1998, art. 2º, Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998, art. 5º, e Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º).

Art. 22. Para efeito de apuração da base de cálculo de que trata este capítulo, observado o disposto no art. 23, podem ser excluídos ou deduzidos da receita bruta, quando a tenham integrado, os valores (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º):

I - das vendas canceladas;

II - dos descontos incondicionais concedidos;

III - do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);

IV - do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

V - das reversões de provisões;

VI - das recuperações de créditos baixados como perdas, limitados aos valores efetivamente baixados, que não representem ingresso de novas receitas;

VII - dos resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita, inclusive os derivados de empreendimento objeto de Sociedade em Conta de Participação (SCP); e

VIII - das receitas decorrentes das vendas de bens do ativo permanente.

Art. 51. As alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis sobre o faturamento são de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e de 3% (três por cento), respectivamente, e as diferenciadas previstas nos arts. 52 a 59 (Lei nº 9.715, de 1998, art. 8º, Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 1º, e Lei nº 9.718, de 1998, art. 8º).

qualquer título”, constante do art. 85, § 3º da IN SRF nº 247/2002⁴, como aduziu a decisão recorrida, para que configure receita tributável pelo regime de caixa no momento da tradição do bem.

Cabe registrar, ainda, que o Ato Declaratório SRF nº 18, de 28 de dezembro de 2005, é entendimento que deveria aplicar-se ao lançamento ocorrido em 2004, dado a retroatividade pertinente ao seu caráter interpretativo, *verbis*:

Artigo único. A pessoa jurídica que comprar, imóvel para venda ou promover empreendimento de desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária ou construção de prédio destinado à venda, deverá observar o disposto nos arts. 27 a 29 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e no art. 30 da Lei nº 8.981, de 30 de janeiro de 1995, não se aplicando, para fins tributários, as disposições contidas na NBC T 10.5 - Entidades Imobiliárias, aprovadas pela Resolução nº 936, de 16 de maio de 2003, do Conselho Federal de Contabilidade"

A NBC T 10.5⁵ preconiza o reconhecimento mensal das receitas, custos e despesas, respeitando os Princípios da Oportunidade e da Competência, bem como o reconhecimento das receitas no momento da assinatura do título translativo, em se ratando de direitos reais sobre imóveis.

Qualquer mudança de entendimento, só pode de ter efeito prospectivo, a teor do art. 146 do CTN⁶.

Desse modo a Delegacia de origem deve excluir do lançamento os valores dupla ou multiplamente lançados em decorrência de ter considerado o momento da tradição dos imóveis recebidos como parte dos pagamentos na aquisição de imóvel à Recorrente, como receita tributável pelo regime de caixa.

Pelo exposto, sendo este o ponto controverso, voto por dar provimento ao recurso.

Sala das sessões, 07 de novembro de 2011
(assinado digitalmente)
Belchior Melo de Sousa

⁴ § 3º Na hipótese deste artigo, os valores recebidos, a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite. (grifei)

⁵ [...] 10.5.2.1. As receitas, custos e despesas devem ser reconhecidos mensalmente, respeitando, em especial, os Princípios da Oportunidade e da Competência.

10.5.2.2. Nas atividades de compra e venda de direitos reais sobre imóveis, a receita deve ser reconhecida no momento da assinatura do título translativo (instrumento público ou particular de compra e venda), independentemente do recebimento do valor contratado.

10.5.2.2.1. Aplica-se o mesmo critério de reconhecimento de receita para as atividades b e c do item 10.5.1.2, desde que a venda seja efetuada após a conclusão das obras.

10.5.2.3. Na ocorrência de cláusula suspensiva do título translativo que condicione a sua efetivação a algum fator externo relevante, a receita só deve ser reconhecida quando da eliminação daquele fator condicionante.

10.5.2.4. Os recebimentos ocorridos antes do momento determinado por esta norma para o reconhecimento da receita devem ser registrados como adiantamentos de clientes, no passivo circulante ou exigível a longo prazo. [...]

⁶ 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.

Processo nº 11080.000008/2004-81
Acórdão n.º 3803-002.182

S3-TE03
Fl. 595



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 11080.000008/2004-81
Interessada: MARINA PARK EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 3803-002.182, de 07 de novembro de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 07 de novembro de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com ciência
- Com embargos de declaração
- Com recurso especial

Em ____ / ____ / ____

