



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

Processo nº 10530.723762/2012-95
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.472 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente Fazenda Nacional
Recorrida Juazeiro Empreendimentos Ltda.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010, 2011

FALTA DE RECOLHIMENTO - LANÇAMENTO.

Cabível o lançamento de ofício de diferenças verificadas entre o imposto devido, apurado a partir da escrituração contábil e fiscal da empresa, e o valor confessado ou recolhido, em conformidade com a legislação aplicável.

GANHO DE CAPITAL - CUSTO DO BEM.

Havendo dois instrumentos de diferentes teores formalizando uma mesma cessão de direitos (um indicando pagamento de preço pela aquisição dos direitos adquiridos, e outro não), aquele firmado sem a interveniência da construtora e não levado a registro no RGI só poderia prevalecer para consideração do valor de aquisição se corroborado com a prova do pagamento.

GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE IMÓVEL ADQUIRIDO EM CONSTRUÇÃO.

Não prevalece o lançamento de imposto sobre o ganho de capital cuja apuração foi feita pela diferença entre o valor de alienação do apartamento pronto e o valor de aquisição da fração ideal do terreno que, ao final da construção, corresponderia ao apartamento.

GANHO DE CAPITAL - CUSTO DO BEM - ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. NOVAÇÃO

Em se tratando de situação jurídica, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável. Os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados, sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio. A novação do contrato não interfere nos efeitos do fato gerador ocorrido.

GANHO DE CAPITAL - ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL.

O art. 19 da Lei nº 9.292/96, ao dispor que, para fins de apuração do ganho de capital, considera-se valor de venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, que subordinou a apuração do ganho de capital aos valores considerados para fins de apuração do ITR. O VTN declarado na DIAT no ano-calendário da alienação, e não contestado pela administração tributária para fins de apuração do ITR, será considerado valor de venda para fins de apuração do ganho de capital.

LANÇAMENTOS DECORRENTES: CSLL, PIS e COFINS.

Em se tratando de bases de cálculo originárias das infrações que motivaram o lançamento principal, deve ser observado, para os lançamentos decorrentes, o que foi decidido para o matriz, no que couber.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Primeira Seção de Julgamento: 1) RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS: Por unanimidade de votos, negado provimento ao recurso; 2) GANHO DE CAPITAL EM RAZÃO DA VENDA DO APARTAMENTO 1101 DO EDIFÍCIO MANSÃO MANUEL ANDRADE: Por unanimidade de votos, negado provimento ao recurso; 3) GANHO DE CAPITAL EM RAZÃO DA VENDA DO APARTAMENTO 2.301 DO EDIFÍCIO TERRAZO IMPERIALE: Por unanimidade de votos, dado provimento ao recurso; 4) FAZENDA REAL - GLEBAS ALAGOAS, PERNAMBUCO, PIAUÍ, BAHIA E CEARÁ: Por maioria de votos, dado provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Paulo Jakson da Silva Lucas e Wilson Fernandes Guimarães; 5). FAZENDA CASA REAL - GLEBAS MARANHÃO E PARÁ: Decisão: Por unanimidade de votos, dado provimento ao recurso. O Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães acompanhou pelas conclusões. Fez sustentação oral pela recorrente a Dra. Ana Clara de Carvalho, OAB/BA nº 18.478.

(documento assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

O litígio posto a julgamento instaurou-se pela impugnação a autos de infração cientificados ao contribuinte em 13/06/2012, para exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Contribuição para o PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) referentes aos anos-calendário de 2007 a 2011.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 102/121, foram constatadas as seguintes infrações:

1. RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS:

Através do Livro Caixa da contribuinte foi apurada a ocorrência de receitas escrituradas e não declaradas, conforme demonstrado em planilha anexa ao Termo de Verificação Fiscal, às fls. 122/126;

Com base nos recolhimentos efetuados, foi verificado que os tributos efetivamente declarados e pagos se referiam a receitas de aluguel, cujos valores mensais escriturados foram de R\$ 13.176,26, no ano calendário de 2007, e de R\$ 12.680,00, no ano calendário de 2008;

Com relação ao 3º trimestre de 2007, também foi declarado o valor de R\$ 216.688,46, a título de ganho de capital;

Com relação aos 3º e 4º trimestres de 2008, foram constatados recolhimentos de IRPJ e de CSLL em valores superiores aos declarados, sendo que as diferenças apuradas, conforme demonstrado à fl. 111, foram aproveitadas na autuação fiscal;

Com isso, as receitas consideradas como não declaradas, relacionadas no citado demonstrativo de fls. 122/126, foram decorrentes de vendas de produtos, sujeitas ao percentual de presunção do lucro de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL;

2. GANHOS DE CAPITAL:

A contribuinte alienou diversos imóveis durante o período fiscalizado (2007 e 2008) e, como algumas alienações foram feitas a prazo, com recebimentos nos anos calendário de 2009 a 2011, foi ampliado o período fiscalizado exclusivamente para o lançamento dos ganhos de capital apurados e não declarados;

2.1. Apartamentos 1101 e 2301:

Através dos documentos apresentados pela interessada, foi constatado que o apartamento nº 1101 do prédio denominado Edifício Mansão Manuel Andrade foi adquirido junto à empresa Costa Andrade Empreendimentos Ltda. pelo preço convencionado, à época da aquisição (01/1993), de Cr\$ 207.568.154,40, o qual, convertido para reais em 31/12/1995, seria equivalente a R\$ 12.278,78;

Como o imóvel foi vendido por R\$ 370.000,00, conforme escritura apresentada, com recebimento do preço em julho de 2008, o ganho de capital é equivalente a R\$ 357.721,22;

Em relação ao apartamento nº 2301, do Edifício Terrazo Imperiale, foi constatado que tal imóvel foi adquirido em maio de 2003, pelo preço de R\$ 246.400,00, e vendido em 15/07/2008, por R\$ 820.000,00, tendo a contribuinte recebido a quantia de R\$ 650.000,00 à vista e o valor restante, no montante de R\$ 170.000,00, foi dividido em 20 parcelas, conforme notas promissórias emitidas;

O ganho de capital, portanto, foi de R\$ 573.600,00, cuja tributação deve ser efetuada à medida dos respectivos recebimentos, conforme planilha à fl. 113;

2.2. Fazenda Real – Glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí, Bahia e Ceará:

As glebas de terras citadas foram adquiridas através de integralização de capital, no valor de R\$ 150.000,00, em 1999, conforme 5ª Alteração Contratual apresentada (fls. 158/164);

Nos Documentos de Informação e Apuração do ITR (DIAT) apresentados no ano de 1999, constam os Valores da Terra Nua (VTN) das glebas em referência, no total de R\$ 555.000,00, conforme demonstrado em planilha à fl. 114;

A alienação desse conjunto de terras iniciou-se em 01/10/2004, tendo como adquirentes JORGE LUIZ PINTO SALDANHA E OUTROS, conforme Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda e Outras Avenças, anexado às fls. 143/157. Essa alienação se deu a prazo, no valor total de R\$ 8.200.234,86 e dação em pagamento na quantia correspondente a 306.000 sacas de soja, no valor total de R\$ 8.968.860,00, a serem pagas ao longo de 11 anos, com término em 2015, perfazendo o valor total da venda da ordem de R\$ 17.169.094,86;

Durante os anos de 2004, 2005 e 2006 foi recebido o equivalente a 99.000 sacas de soja (R\$ 2.901.690,00), correspondente a 16,9% do valor total negociado, percentual esse que deve ser aplicado sobre o custo de aquisição de cada gleba de terra, de forma a não considerá-los na NOVAÇÃO que ocorreu no ano calendário de 2007, tendo em vista que os ganhos de capital proporcionais auferidos nos anos de 2004 a 2006 não devem influenciar na nova negociação ocorrida no ano calendário de 2007. Sendo assim, o custo de aquisição a ser considerado, no ano calendário de 2007, é de 83,1% (100%/16,9%) sobre o VTN de cada gleba, como demonstrado na planilha denominada Custo de Aquisição Proporcional, à fl. 115;

Como exposto, em julho de 2007 houve uma nova negociação, na qual os compradores JORGE LUIZ PINTO SALDANHA E OUTROS venderam as glebas de terra em questão para a empresa AGRÍCOLA XINGU S/A., sendo que o valor acertado passou a ser de 3.200.000 sacas de soja, a um valor estabelecido de R\$ 29,00 por saca de soja, apesar de ter parcela do preço dependente de fixação futura do valor da saca. Com isso, o preço de compra e venda foi de R\$ 92.800.000,00;

Uma parte desse preço correspondeu à dívida que a XINGU assumiu perante a empresa fiscalizada (Juazeiro), em lugar dos vendedores, e com valores frutos da NOVAÇÃO;

Conforme demonstrado em planilha à fl. 115, na NOVAÇÃO efetuada, cabia à fiscalizada o montante de R\$ 20.088.097,00, equivalente a 21,65% do valor total negociado nesse novo contrato;

O valor de alienação, segundo a legislação vigente, deve ser o VTN informado no DIAT, no ano de alienação dos respectivos imóveis. Foi constatado que, no ano calendário de 2007, houve uma incorporação das glebas PERNAMBUCO, ALAGOAS, BAHIA E PIAUÍ, além de outras terras adquiridas de uma pessoa física, as quais não fazem parte dessa fiscalização, conforme DITR apresentada. O que interessa para o Fisco é que a área total do imóvel ficou em 15.952,5ha e o VTN desse imóvel foi declarado por R\$ 84.835.422,65, o que dá um valor unitário de R\$ 5.318,00/ha, valor este que deve ser multiplicado pelas áreas vendidas, objeto dessa fiscalização, na apuração dos valores de alienação no ano calendário de 2007, conforme planilha à fl. 116;

Considerando que a empresa fiscalizada só detinha, à época, 21,65% do total alienado, este percentual deve ser aplicado sobre os valores constantes da referida planilha, conforme demonstrado também à fl. 116;

Com isso, os ganhos de capital relacionados às quatro glebas de terra (PERNAMBUCO, ALAGOAS, BAHIA E PIAUÍ) foram calculados como demonstrado na planilha denominada Ganho de Capital Apurado (fl. 116);

Com relação à gleba CEARÁ, foi verificado que ela não foi incorporada, como as demais, permanecendo em poder da fiscalizada no ano calendário de 2007, conforme DITR apresentada, sendo que o VTN informado encontra-se notoriamente subavaliado, no montante de R\$ 50.000,00;

Como o preço médio por hectare no município de São Desidério, conforme SIPT – Sistema de Preços de Terra, no referido ano, era de R\$ 2.110,50/ha, de acordo com avaliação do INCRA, o VTN de avaliação para a gleba CEARÁ ficou em R\$ 6.783.358,05, valor este que deve ser multiplicado por 21,65%, correspondente à parcela da fiscalizada, obtendo-se um VTN de R\$ 1.468.597,02 e apurando-se, portanto, um ganho de capital de R\$ 1.377.187,02 (R\$ 1.468.597,02 – R\$ 91.410,00);

Com os ganhos de capital discriminados para as cinco glebas de terra da Fazenda Real, o valor total apurado foi de R\$ 15.751.312,71, conforme demonstrativo anexado à fl. 117;

VALORES RECEBIDOS PELA JUAZEIRO:

Na cláusula CONDIÇÕES GERAIS, item 2.2, ficaram determinados os seguintes pagamentos à Juazeiro: 2.2.1. R\$ 1.616.924,00, dia 25/09/2007, e; 2.2.2. R\$ 18.471.173,00, com dação em pagamento de 636.937 sacas de soja, do dia 30/04/2008 até o dia 30/07/2008;

A empresa AGRÍCOLA XINGU foi intimada e comprovou os efetivos pagamentos nas seguintes quantias: R\$ 1.616.924,00, no dia 25/09/2007, e R\$ 15.605.031,48, no dia 14/07/2008;

Desse último valor, a Juazeiro solicitou que a quantia de R\$ 12.905.031,48 fosse paga à empresa BOMFIM AGRÍCOLA E PECUÁRIA LTDA. e que o restante, no montante de R\$ 2.700.000,00, fosse reembolsado à XINGU, para pagamento de débito relativo a um processo judicial;

O fato de a Juazeiro não ter recebido a quantia contratada, determinando que os valores fossem repassados a terceiros, devido a dívidas e outros negócios, não tira sua condição de beneficiária dos valores envolvidos na negociação; logo, o cálculo dos percentuais relacionados aos recebimentos deve ser efetuado considerando os valores previstos/pactuados quando da celebração da venda, ou seja, de R\$ 20.088.097,00, sendo que em setembro de 2007 foi recebida a parcela de R\$ 1.616.924,00, que equivale a 8,05% do valor total, e o restante, equivalente a 91,95%, foi recebido em julho de 2008;

Sendo assim, os valores tributáveis de ganhos de capital, referentes às alienações da Fazenda Real, glebas Pernambuco, Alagoas, Ceará, Bahia e Piauí, foram determinados como demonstrado em planilha à fl. 118;

2.3. Fazenda Casa Real – Glebas Maranhão e Pará:

Tais terras foram adquiridas em 21/08/2002, conforme escrituras anexadas às fls. 662/663 e 664/665, pelo valor de R\$ 75.000,00 cada uma. Nos DIAT apresentados, constam como VTN os seguintes valores: R\$ 25.000,00 para a gleba Maranhão e R\$ 20.000,00 para a gleba Pará;

As referidas terras foram alienadas à empresa AGRÍCOLA XINGU S/A., que informou ter pago por elas o equivalente a 713.250 sacas de soja, em 5 parcelas, como discriminadas à fl. 118;

O ano de alienação foi 2007 e nas DITR apresentadas pela própria empresa fiscalizada constam VTN de R\$ 30.000,00 para cada imóvel, valor este notoriamente subavaliado, considerando, como já exposto no item anterior, o preço médio por hectare de terra no município, de R\$ 2.110,50, que, multiplicado pela área de cada terreno, de 1.645,00 ha, indica o VTN de alienação de R\$ 3.471.772,50 para cada gleba;

O ganho de capital apurado com a venda dessas duas propriedades, portanto, como demonstrado à fl. 119, totalizou R\$ 6.898.545,00;

Como o recebimento dessas vendas foi em parcelas, considerando quantidades de sacas de soja, cujos preços sofrem variações de acordo com a cotação no mercado, a forma de apuração dos percentuais relacionados aos recebimentos deve considerar as quantidades de sacas de soja recebidas, como a seguir demonstrado:

- 1ª Parcela: $62.668/713.250 = 8,79\%$
- 2ª Parcela: $222.632/713.250 = 31,21\%$
- 3ª Parcela: $142.650/713.250 = 20\%$
- 4ª Parcela: $142.650/713.250 = 20\%$
- 5ª Parcela: $142.650/713.250 = 20\%$

Com isso, os ganhos de capital para os imóveis em referência (Fazenda Casa Real – Glebas Maranhão e Pará) foram apurados de acordo com esses percentuais, como demonstrados em planilha à fl. 119;

3. TRIBUTAÇÃO REFLEXA:

As infrações apontadas, além de subsidiarem a apuração do IRPJ, também geraram lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL). Em relação ao PIS e

à Cofins, os respectivos lançamentos foram com base apenas na infração descrita como receitas escrituradas e não declaradas;

A impugnação tempestivamente apresentada, acompanhada de documentação, encontra-se assim sintetizada pelo Relator da decisão de primeira instância:

INFRAÇÃO 1 – COBRANÇA DE PIS, COFINS, IRPJ E CSLL SOBRE RECEITAS ESCRITURADAS REFERENTES A VENDAS EFETUADAS PELA IMPUGNANTE:

A impugnante é, desde 2004, empresa dedicada exclusivamente à produção de produtos hortícolas e frutas;

No demonstrativo elaborado pela fiscalização, verifica-se que a maior parte das receitas consideradas no lançamento decorreu de vendas a pessoas jurídicas, entre as quais destacam-se Distribuidora Mesquita, Hiper Santos, Agro Comercial Shimizu (Bunge Alimentos), Birtolon Comércio de Frutas e Bompreço Bahia S/A., as quais tem como atividade empresarial o comércio atacadista e varejista de produtos hortícolas e frutas, consoante comprovantes de inscrição no CNPJ juntados (fls. 1.144/1.148);

No demonstrativo constam ainda, expressamente, várias indicações de “*receitas com venda de frutas*”, nos casos de vendas realizadas para comerciantes pessoas físicas, que compram as frutas e as retiram em caminhões próprios para posterior revenda, principalmente no CEASA;

As receitas apuradas pela fiscalização, portanto, decorrem da venda de produtos hortícolas e de frutas, únicos itens de produção própria da impugnante, que gozam de tributação diferenciada a título de PIS e de Cofins, com atribuição de alíquota zero, nos termos do art. 28, III, da Lei nº 10.865, de 2004 (reproduz);

Desse modo, as receitas constantes do demonstrativo elaborado pela fiscalização, no tocante à infração em comento, devem ser excluídas das bases de cálculo do PIS e da Cofins;

Quanto ao IRPJ e à CSLL relativos ao período de outubro a dezembro de 2008, a fiscalização deixou de considerar pagamentos feitos pela empresa, conforme DARF anexados (fls. 1.149/1.154), que devem ser deduzidos dos valores exigidos;

Ressalte-se que os valores dos DARF são até superiores aos montantes lançados para o período, vez que foram contempladas, além da totalidade das receitas com vendas de produtos hortícolas e frutas, as receitas auferidas através de aluguéis de imóveis próprios no valor de R\$ 12.680,00 por mês;

Portanto, devem ser excluídas da autuação os débitos de IRPJ e de CSLL lançados para o 4º trimestre de 2008, devendo ser mantidos apenas os valores de R\$ 24.484,34 (IRPJ) e de R\$ 20.188,91 (CSLL), conforme demonstrativo anexado (fl. 1.155);

DA INFRAÇÃO 2 – DA EXIGÊNCIA DE IRPJ E DE CSLL SOBRE GANHOS DE CAPITAL:

A fiscalização imaginou existir omissão de receita não operacional decorrente de ganhos de capital em razão da alienação de imóveis urbanos e rurais, no entanto, os ganhos de capital foram apurados em procedimentos destoantes da realidade fática e/ou jurídica, como será explicitado a seguir;

Da Improcedência da Tributação de IRPJ e de CSLL sobre a Venda do Apartamento 1101 – Do Equívoco da Autuante Quanto ao Valor de Aquisição – Da Inexistência de Ganho de Capital:

O ganho de capital é a diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição de determinado bem;

No caso, tem-se precisamente determinado o valor de alienação do imóvel, corresponde a R\$ 370.000,00, conforme escritura de compra e venda anexada às fls. 486 e 487;

O custo de aquisição indicado pela fiscalização, de Cr\$ 207.568.154,40, foi colhido da escritura anexada às fls. 488/491, entretanto, o valor de aquisição indicado está equivocado;

A impugnante, para demonstrar o alegado, junta o “Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda” firmado entre a Construtora Costa Andrade e o Sr. Fernando Cavalcanti, datado de 30/09/1991, referente ao apartamento 402 do edifício Mansão Manoel Andrade, no valor de Cz\$ 156.881.368,00 (fls. 1.155/1.173, cláusula 3). Posteriormente, o Sr. Fernando Cavalcanti trocou o apartamento 402 pelo apartamento 1101, conforme “Termo Aditivo ao Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda” datado de 30/03/1992, pagando um acréscimo de Cz\$ 50.686.786,44 (fls. 1.174/1.175);

Em 15/09/1993, o Sr. Fernando Cavalcanti cedeu os direitos que tinha sobre o referido imóvel ao Sr. Francisco Etelvir Dantas, conforme instrumento em anexo (fls. 1.176/1.179), o qual, por sua vez, cedeu seus direitos em 23/07/1998, tendo recebido da impugnante o valor de R\$ 160.000,00, conforme instrumento particular de cessão ora juntado (fl. 1.180). Essa cessão foi ratificada em 29/09/1998, com a interveniência da Construtora Costa Andrade, quando a impugnante pagou e quitou, no ato da cessão, o valor de R\$ 219.856,91 para a referida construtora (fls. 1.181/1.182), que lavrou escritura de venda em nome da impugnante, consignando o valor original do negócio firmado com o Sr. Fernando Cavalcanti ($\text{Cz\$ } 207.568.154,40 = \text{Cz\$ } 156.881.368,00 + \text{Cz\$ } 50.686.786,44$), conforme documentos anexados às fls. 488/491;

Logo, resta provado que o valor da aquisição do imóvel foi de R\$ 379.856,91 ($\text{R\$ } 219.856,91 + \text{R\$ } 160.000,00$) e, como o imóvel foi alienado por R\$ 370.000,00, não existiu ganho de capital, devendo as exigências decorrentes da alienação em tela ser declaradas improcedentes;

Da Improcedência da Tributação de IRPJ e de CSLL sobre a Venda do Apartamento 2301 – Da Consideração, pela Autuante, Apenas do Custo de Aquisição da Fração Ideal do Condomínio – Da Inexistência de Ganho de Capital:

O custo de aquisição do apartamento 2301, segundo o auto de infração, teria sido de R\$ 246.400,00 e, uma vez que sua venda ocorreu por R\$ 820.000,00, em julho de 2008, o ganho de capital tributável seria de R\$ 573.000,00;

Entretanto, conforme escritura já constante dos autos, às fls. 495/500, a aquisição no valor de R\$ 246.000,00 abrangeu, tão somente, a fração ideal do terreno no qual foi construído, em regime de condomínio, o prédio de apartamentos, e não o apartamento propriamente dito;

A compra da fração ideal do terreno decorreu de condomínio edilício e corresponde a noção diversa de apartamento (ou unidade imobiliária), como se nota da leitura do § 3º do art. 1.331 e do art. 1.332, I e II, do Código Civil (reproduz);

A escritura anexada, utilizada de forma exclusiva pela autuante para a averiguação do custo de aquisição, é taxativa ao se referir apenas à transferência da propriedade da fração ideal do terreno no condomínio;

O custo de aquisição do apartamento foi de R\$ 900.000,00, como demonstra o Termo de Cessão de Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda de Fração Ideal de Terreno e Outras Avenças datado de janeiro de 2006 e ora colacionado (fls. 1.183/1.185);

O referido valor corresponde à soma das parcelas pagas pela impugnante ao condômino original ao Sr. Luciano Lopes, que englobam os valores que este pagou pela fração ideal e pela construção do apartamento em regime de condomínio, bem ainda a parcela paga diretamente pela impugnante ao próprio condomínio de construção;

Uma vez demonstrado que a aquisição do apartamento 2301 se deu pelo valor de R\$ 900.000,00, e como a venda foi efetuada por R\$ 820.000,00, constata-se que a impugnante suportou prejuízo na operação, e não ganho de capital, o que torna improcedentes os lançamentos do IRPJ e da CSLL em questão;

Das Alienações Realizadas pela Impugnante para a Agrícola Xingu – Glebas Maranhão e Pará – Da Nulidade da Autuação em Razão dos Vícios na Apuração do Ganho de Capital sobre a Venda de Imóvel Rural:

A autuante, por entender ter existido subavaliação, realizou arbitramento do VTN para fins de alienação, utilizando-se dos preços de terra constantes do SIPT, consignando como enquadramento legal o art. 523 do RIR/1999 e os arts. 14 e 19 da Lei nº 9.393, de 1996 (reproduz);

Da leitura desses dispositivos, observa-se, desde já, a violação ao art. 523 do RIR/1999, tendo em vista que não é lícito à fiscalização utilizar as informações sobre preços de terras constantes de sistemas instituídos pela própria RFB apenas para fins de cálculo do valor de alienação (ano de 2007), olvidando-se de fazê-lo em relação à aquisição (ano de 2002);

Tal conduta acarreta uma distorção na apuração do ganho de capital hipoteticamente auferido pela impugnante, na medida em que pretende adequar os valores de alienação aos parâmetros de mercado, supostamente aproximando-os da realidade, mas não o faz em relação aos custos de aquisição;

Se os VTN declarados em 2007 (alienação) estavam defasados em cerca de R\$ 3.500.000,00 para cada uma das glebas, é inevitável concluir que os VTN declarados em 2002 (aquisição), com valores próximos daqueles declarados em 2007, também se encontravam defasados;

O art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996, é taxativo quanto à determinação de que o cálculo do ganho de capital há de ser feito a partir tanto do custo de aquisição quanto do valor de alienação, e não somente este último, como fez a autuante;

Essa conduta fere diretamente a disposição do art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996, e enseja violação à isonomia e à capacidade contributiva, tributando ganho de capital muito maior do que o legalmente admitido;

Além disso, o art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, só permite que o VTN seja determinado de ofício, pela RFB, “*considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel*”;

No caso em tela, não há menção aos dados relativos à área tributável e ao grau de utilização do imóvel, tendo sido utilizados apenas os dados do SIPT no cálculo do valor de alienação;

Pelo exposto, requer a impugnante a nulidade das exigências de IRPJ e CSLL em tela;

Da Impossibilidade do Arbitramento – Da Decadência do Direito do Fisco de Revisar o VTN Declarado em 2007:

O VTN tem como data base o dia 1º de janeiro de cada ano, em conformidade com o art. 1º da Lei nº 9.393, de 1996, já que o VTN utilizado para fins de incidência do ITR é o mesmo utilizado para o cálculo do ganho de capital;

Nos termos dos arts. 10 e 19 da Lei nº 9.393, de 1996, o ITR é imposto sujeito ao lançamento por homologação e, como visto anteriormente, o art. 14 dessa mesma lei, utilizado pela autuante para fundamentar a revisão dos VTN do ano de 2007, contém regra direcionada à revisão de termos da DIAT, por falta ou inexatidão de informações da declaração. Logo, resta inequívoco que o Fisco pode não homologar o lançamento/procedimento realizado pelo sujeito passivo, integrando-o de ofício;

Tal regra de lei ordinária tem amparo direto no art. 149 do Código Tributário Nacional, que trata dos casos em que pode ser efetuada a revisão de ofício pela autoridade administrativa;

Em conformidade com o parágrafo único do art. 149 do CTN, a revisão do lançamento só pode ser feita enquanto não extinto o direito do Fisco para constituir o crédito tributário correspondente e, no caso em apreço, a impugnante informou, nas DIAT referentes aos imóveis em comento, na data base de 01/01/2007, o VTN do referido ano, pagando o

imposto correspondente, operando-se, naquele momento, o lançamento das informações necessárias à cobrança do ITR e, conseqüentemente, do imposto de renda sobre o ganho de capital, uma vez que esta exação é apurada com base nas informações da DIAT, por previsão do art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996;

Desse modo, contando-se 5 anos do fato gerador do respectivo tributo, têm-se que o direito do Fisco de constituir crédito suplementar de ITR do exercício de 2007 se esgotou em 01/01/2012, conseqüentemente, as informações constantes da DIAT só poderiam ser revisadas até 01/01/2012, operando-se, nessa data, a homologação tácita das informações constantes da DIAT, dentre elas, e especialmente, o VTN;

Logo, quando da lavratura do auto de infração, em junho de 2012, as informações prestadas na DIAT 2007 não poderiam mais ser objeto de revisão, ante a decadência do direito do Fisco para tanto, devendo ser desconstituídas as exigências correspondentes;

Da Alienação Realizada pela Impugnante para Jorge Pinto Saldanha e Outros em 2004 – Glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí, Bahia e Ceará – Da Decadência e das Nulidades da Autuação:

As glebas objeto desse item foram alienadas mediante Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda datado de 01/10/2004 (fls. 1.209/1.223), averbado no competente Cartório de Registro de Imóveis, sendo os compradores imitidos na posse de todas as glebas na mesma data, conforme cláusula VI do referido instrumento, com pagamento do preço em parcelas;

Em 18/09/2007, a Fazenda Real Comércio, Representação de Produtos Agropecuários Ltda. (empresa à qual os imóveis alienados foram incorporados e cujos sócios quotistas são os mesmos adquirentes originários, o Sr. Jorge Pinto Saldanha e outros), resolveu alienar os citados imóveis para a empresa denominada Agrícola Xingu, através do “Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda, de Cessão de Contrato de Compra e Venda, Promessa de Compra e Venda e Outras Avenças” anexado às fls. 295/328;

Nesse instrumento, verifica-se que a participação da impugnante foi a de mera anuente, para fins de concordar em suportar os riscos da evicção do direito, bem como da substituição do devedor;

A autuante, porém, considerou que o fato gerador do imposto de renda sobre o ganho de capital teria ocorrido duas vezes em relação à impugnante pelas vendas das referidas glebas: uma na alienação pela impugnante aos Srs. Jorge Luiz Pinto Saldanha e outros em 2004, e outra na alienação pela Fazenda Real à Agrícola Xingu em 2007, quando esta assumiu parte da dívida daqueles com a impugnante;

Apesar de restar claro que a interessada já tinha alienados tais glebas em 2004, a fiscalização entendeu que a impugnante auferiu ganho de capital em razão de ter ocorrido uma nova negociação, entendimento esse que não pode prosperar;

De acordo com a legislação aplicável, a assinatura de promessa de compra e venda enseja, para fins tributários, a imediata transferência do imóvel para o adquirente, dando

azo à tributação sobre eventual ganho de capital percebido pelo alienante, logo, as exações do IR e da CSLL tem seu fato gerador considerado como ocorrido de forma instantânea, no momento em que é firmado o contrato de alienação, conforme uníssona jurisprudência (reproduz ementas);

Resta claro que as exigências são improcedentes, uma vez que, quando da ciência dos lançamentos, em 13/06/2012, já tinham decorridos quase oito anos da ocorrência do fato gerador e, por conseguinte, decaído o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário;

Da Nulidade em Razão da Utilização de VTN Informado por Terceiro para Determinar Suposto Ganho de Capital pela Impugnante – Glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí e Bahia:

A fiscalização, para apurar o VTN de alienação das glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí e Bahia, adotou o valor informado por terceiros (proprietários das terras), de R\$ 5.318,00/ha, conforme trecho do Termo de Verificação reproduzido;

Vale ressaltar que o VTN é informado pelo contribuinte do ITR, proprietário do imóvel rural, razão pela qual, em relação às glebas em epígrafe, alienadas em 2004, o DIAT foi apresentado pelos seus adquirentes, e não pela impugnante;

O VTN informado no DIAT, segundo o § 2º do art. 8º da Lei nº 9.393, de 1996, “*será considerado autoavaliação da terra nua a preço de mercado*”, razão pela qual esse VTN, decorrente de autoavaliação, é utilizado para a apuração do ganho de capital auferido pelo proprietário do imóvel no ano da sua alienação;

Como, no caso em tela, o VTN utilizado foi informado por terceiro, proprietário do imóvel no ano de 2007, houve frontal violação à Lei nº 9.393, de 1996;

A prosperar a pretensão da fiscalização, um contribuinte poderá sofrer exigência de imposto calculado com base em informação prestada por terceiro, sem que lhe seja assegurado o direito à impugnação ou à produção de qualquer espécie de prova quanto à realidade dos fatos, sendo evidente a nulidade da autuação nesse ponto;

Da Nulidade em Relação ao Arbitramento do VTN da Gleba Ceará em Face da Impugnante e da Duplicidade do Hipotético Ganho de Capital:

A autuante, em relação à gleba Ceará, reconheceu que “*quem apresentou a sua DITR, referente ao ano calendário 2007, ainda foi a própria empresa fiscalizada, JUAZEIRO EMPREENDIMENTOS LTDA.*”;

Ou seja, sabia a autuante que a ora impugnante, apesar de não ser mais a proprietária do imóvel, apresentou a referida DITR, por equívoco;

Entretanto, tal equívoco não gera consequências tributárias, uma vez que não desnatura a condição fática de ser outro o proprietário do imóvel. Assim, descabe imaginar que a gleba Ceará teria sido subavaliada em razão da existência de DITR, referente ao ano de 2007, informada pela impugnante, eis que esta, há muito, não era mais proprietária da referida gleba;

É de se registrar que a impugnante outorgou escritura definitiva de compra e venda a Jorge Pinto e Outros em 09/08/2005, conforme documentos anexados (fls. 1.224/1.231). Além disso, a gleba Ceará é um dos imóveis prometidos à venda no Instrumento de Promessa de Compra e Venda firmado em 18/09/2007 entre a Fazenda Real e a Agrícola Xingu pelo valor de R\$ 2.800.000,00;

Assim, o hipotético ganho de capital decorrente da alienação dessa gleba já se encontra no esdrúxulo método utilizado pela fiscalização com base no valor global da alienação realizada pela Fazenda Real para a Agrícola Xingu, descabendo a realização de cálculo em apartado para apurar ganho de capital em relação a essa gleba;

DO PAGAMENTO:

A impugnante apurou e declarou regularmente ganho de capital nas DIPJ dos exercícios de 2008 e 2009 nos montantes de R\$ 216.688,46 e R\$ 2.432.586,74, respectivamente, em razão de ganho de capital na alienação das glebas Pará e Maranhão, sendo que nos valores declarados estão incluídas as parcelas cujos vencimentos eram para os anos de 2009, 2010 e 2011, e os valores devidos de imposto de renda e de contribuição social estão sendo recolhidos regularmente de forma parcelada (fls. 1.232/1.233), devendo tais valores ser abatidos de eventuais exações consideradas procedentes;

DOS PEDIDOS:

A interessada, por tudo quanto exposto, requer:

a) a declaração da total improcedência da cobrança de PIS e Cofins, bem como da procedência parcial das exações de imposto de renda e de contribuição social capituladas na infração 1, na forma do demonstrativo anexo (fl. 1.155);

b) a declaração da improcedência dos lançamentos relativos às exações capituladas na infração 2, em razão de suposto ganho de capital auferido na alienação dos apartamentos 1101 e 2301, em virtude da sua inexistência;

c) a declaração de nulidade dos lançamentos relativos às exações capituladas na infração 2, por suposto ganho de capital auferido na alienação das glebas Maranhão e Pará, e, acaso ultrapassadas as nulidades, o abatimento dos valores recolhidos por força dos parcelamentos em andamento;

d) a declaração de nulidade dos lançamentos relativos às exações capituladas na infração 2, por suposto ganho de capital auferido na alienação das glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí, Bahia e Ceará;

e) a improcedência das exigências de imposto de renda e de contribuição social por ganho de capital auferido na alienação das glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí, Bahia e Ceará, em razão da decadência do direito da Fazenda de constituir o crédito.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo integralmente, em relação às parcelas impugnadas, os lançamentos de IRPJ e de CSLL, e mantendo parcialmente os lançamentos de PIS e Cofins, excluindo do montante tributável os seguintes valores constantes do demonstrativo anexo ao TVF:

Data	Discriminação da Receita	Valor
07/08/2008	Receita com Venda de Frutas	16.206,11
09/08/2008	Receita com Venda de Frutas	290.000,00
19/08/2008	Receita com Venda de Frutas	166.000,00
25/08/2008	Receita com Venda de Frutas	200.000,00

E a seguinte a ementa da decisão:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007; 2008; 2009; 2010; 2011

NULIDADE.

O procedimento fiscal efetuado por servidor competente, no exercício de suas funções, contendo os demais requisitos exigidos pela legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal, tais como o enquadramento legal e a perfeita descrição dos fatos, não pode ser considerado nulo.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA.

Para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, inicia-se a contagem na data da ocorrência do fato gerador.

Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário:

2007, 2008, 2009, 2010, 2011

FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO.

Cabível o lançamento de ofício de diferenças verificadas entre o imposto devido, apurado a partir da escrituração contábil e fiscal da empresa, e o valor confessado ou recolhido, em conformidade com a legislação aplicável.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DO BEM. ESCRITURA PÚBLICA.

O instrumento hábil a comprovar a transmissão de propriedade de imóveis é a escritura pública, sendo que os contratos particulares apresentados desacompanhados de outros elementos probantes, não são suficientes para elidir os termos acordados na escritura.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DO BEM. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL.

Na apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural, a Receita Federal, caso constate subavaliação no valor da terra

nua informado pelo contribuinte, pode considerar informações

sobre preços de terras constantes de sistema próprio instituído para esse fim.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. NOVAÇÃO.

Nos termos do Código Civil, dá-se a novação quando novo devedor sucede ao antigo, ficando este quite com o credor.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido- CSLL

Contribuição para o PIS

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Em se tratando de bases de cálculo originárias das infrações que motivaram o lançamento principal, deve ser observado para os lançamentos decorrentes o que foi decidido para o matriz, no que couber.

Ciente da decisão em 08 de maio de 2013 (fls. 1271), a interessada ingressou com recurso em 06 de junho seguinte (fl. 1275). Suas alegações podem assim ser resumidas:

Infração 1 – Receitas Escrituradas Referentes a Vendas Efetuadas.

Pondera a Recorrente que o acórdão combatido excluiu da base de cálculo do PIS e da Cofins apenas as receitas descritas nos livros fiscais como oriundas de vendas de frutas – que eram assim registradas, especificamente, porque feitas para comerciantes pessoas físicas, que retiram as frutas em caminhões próprios para posterior revenda. Nos demais registros, por se destinarem a pessoas jurídicas, constava apenas “vendas de mercadorias”, e por essa singela razão não foram excluídas pelo referido acórdão.

Diz que tal decisão não pode prosperar porque a grande maioria das empresas adquirentes dedica-se **apenas** ao comércio de frutas e produtos hortícolas, não cabendo inferir que as vendas realizadas envolveram mercadorias diversas.

Registra que da leitura do acórdão recorrido verifica-se que foi mantida a tributação em relação às vendas realizadas para as empresas Distribuidora Mesquita, Hiper Santos, Agro Comercial Shimizu (Bunge Alimentos) e Bortolon Comércio de Frutas, cujos objetos sociais cingem-se exclusivamente ao comércio atacadista de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos, de acordo com comprovantes de inscrição cadastral emitidos pela própria SRFB, dos quais sequer consta a indicação de atividades secundárias, que eventualmente envolveriam outros tipos de produtos.

Acrescenta que não podem ser desprezados como meios probatórios à disposição do contribuinte cartões de CNPJ oficiais, emitidos pela própria Receita Federal, e requer sejam excluídas da base de cálculo de PIS e COFINS as receitas de vendas para as quatro empresas mencionadas, eis que, a tida evidência, envolveram tão somente frutas, sujeitas à alíquota zero.

Sucessivamente, caso ultrapassado o pedido, solicita a conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização possa realizar a circularização pelo menos em

relação a esses quatro clientes. Para espancar quaisquer dúvidas, junta algumas notas fiscais (Anexo I).

Infração 2. Ganho de Capital

2.1 Ganho de Capital em razão da venda do apartamento 1101 e 2.301:

A Recorrente alega que o acórdão recorrido, arbitrariamente, assentou que os instrumentos particulares colacionados pela Recorrente não serviam para comprovar o quanto alegado, e que os únicos documentos hábeis a lastrear a análise seriam as escrituras públicas de compra e venda.

Aduz que, ao assim proceder, a Turma Julgadora da DRJ/Salvador chancelou violação ao direito, pois, para fins tributários, pouco interessa a forma pela qual foi celebrado o negócio jurídico, conforme iterativa jurisprudência administrativa (Decisão 117 SRF/9ª RF, publicação 12/01/2009; Acórdão CARF 2201-00537/2010).

Ressalta que, inobstante a não obrigatoriedade, todos os instrumentos e contratos apresentados foram devidamente registrados na matrícula do imóvel competente 6º Ofício de Imóveis.

Acrescenta não questionaram a validade ou legitimidade dos instrumentos particulares e que, caso o fizessem, deveria ter determinado a realização de diligência junto à Construtora, para verificar se, de fato, foi realizado o negócio jurídico neles descrito. O que não é admissível é considerar o único meio de prova a escritura pública.

Comenta que, ao tratar da tributação das glebas rurais, os julgadores lastrearam pacificamente sua convicção nos instrumentos particulares, sem exigir escritura pública.

No mais, reedita as razões de defesa apresentadas na impugnação.

2.2. Fazenda Real – Glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí, Bahia e Ceará:

Reedita as razões apresentadas na impugnação, inclusive quanto à decadência em relação à venda ocorrida em 2004 (a alienação teria se dado em 2007), e contesta o argumento da decisão recorrida, para convalidar a utilização do VTN informado por terceiros. Segundo a decisão combatida, a obrigação de fornecer as informações era, de fato, da empresa Fazenda Real, que estava imitada na posse, ainda que os imóveis não houvessem sido definitivamente transferidos pela pendência de pagamentos (fl. 21 do Acórdão).

A esse argumento, contrapõe que a lei tributária não menciona a necessidade de quitação de todos os pagamentos acordados numa compra e venda ou em sua promessa para que se considere efetivada a alienação/transferência do imóvel. Afirma que a decisão recorrida é contraditória em seus próprios termos, uma vez que as mencionadas glebas não só já estavam alienadas pela Recorrente, bem como com sua propriedade já transferida (pela quitação do preço) antes da “nova alienação” em 2007.

2.3. Fazenda Casa Real – Glebas Maranhão e Pará:

Refuta o argumento da decisão recorrida para afastar sua alegação de decadência do direito do Fisco de revisar o VTN declarado pela Recorrente em 2007, alegando que a decisão a quo se desviou do foco da impossibilidade, pela decadência, de revisão de uma obrigação acessória atinente ao ITR, que chegasse numa tributação de IR e CSLL. Diz que o exame da questão passa pela decadência do direito de retificar informação de VTN constante da DIAT entregue em janeiro de 2007. Afirma que o Auditor Fiscal não poderia, fulcrado no art. 14 da Lei do ITR (Lei 9.363/96), proceder à revisão de termos da DIAT em julho de 2012 por falta ou inexatidão de informações da Declaração, e que o direito do Fisco de não homologar tais dados fora extinto junto com o direito de lançar ITR suplementar em janeiro de 2012.

Reedita as razões da impugnação e acrescenta que: (i) ao revisar os VTN do ano de alienação e não fazê-lo para o ano de aquisição, a autuação violou o art. 19 da Lei 9.363/96; (ii) o art. 14 não vincula a necessidade de revisão à utilização, como parâmetro, dos valores da escritura do imóvel; (iii) o posicionamento do acórdão, no sentido de que a determinação do art. 14 para utilizar, na revisão do VTN de alienação, as informações sobre preços de terra do SPIT e os dados do imóvel, só tem relevância na apuração do ITR, e não no ganho de capital, contraria o art. 19 da lei.

Acerca da rejeição da utilização do valor de R\$ 2.432.586,74 para redução dos valores de IRPJ e CSLL eventualmente devidos, ao argumento de que não foram confessados em DCTF, alega que a “não confissão” decorre do atendimento a intimação da autuante, que determinou a retificação de DCTFs (fl. 110 dos autos), e junta a DCTF retificada originalmente apresentada, onde consta o ganho de capital, e parte da DCTF retificada no curso da ação fiscal (em 30/05/2012), por ordem do autuante, na qual foi suprimido o ganho de capital; (anexos IV e V).

Diz que os julgadores, indevidamente, desprezara documento anexado à impugnação (fls. 1232/1233) que comprova que os tributos incidentes sobre o ganho de capital de R\$ 2.432.586,74 foram declarados de forma espontânea antes do início da ação fiscal, e vêm sendo pagos regularmente, de forma parcelada.

Em juízo de retratação, a Recorrente declara expressamente que o ganho de capital apurado e os recolhimentos em comento se referem exclusivamente à alienação das glebas Maranhão e Pará.

Finalmente, pede, em síntese:

a) sejam excluídas da autuação de PIS e COFINS as receitas de vendas para os clientes Distribuidora Mesquita, Hiper Santos, Agro Industrial Shimizu (Bunge Alimentos) e Bortolon Comércio de Frutas, uma vez que, conforme cartão de CNPJ dessas empresas, estas se dedicam exclusivamente ao comércio de frutas e produtos hortícolas, submetidos à alíquota zero (art. 28. III, da Lei nº 10.865/04); sucessivamente, baixar o processo em diligência para circularizar junto aos referidos clientes para averiguar se as operações de vendas se referiam exclusivamente a frutas; e ainda, excluir da base de cálculo das contribuições as notas fiscais ora anexadas.

b) seja declarada a improcedência dos lançamentos de IR e CSLL sobre o suposto ganho de capital auferido na alienação do apartamento 1101, vez que demonstrado o equívoco quanto ao real valor de aquisição do imóvel;

c) seja declarada a improcedência do IR e CSL referente a ganho de capital auferido na alienação dos apartamentos 2301, em razão do erro da Fiscalização e dos Julgadores, que apuraram o custo de aquisição com base apenas na fração ideal do terreno, sem atentar para os custos incorridos na construção do imóvel;

d) seja declarada a improcedência das exigências de tributos sobre ganho de capital auferido na alienação das glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí e Bahia, em razão da decadência do direito de o Fisco de constituir o crédito, haja vista que a ciência dos autos de infração deu-se quando já decorridos quase 8 anos da assinatura da promessa de compra e venda, além do que os promissários compradores já estavam imitidos na posse dos imóveis desde aquele momento, e já eram efetivos proprietários da maior parte dos imóveis há mais de seis anos, conforme escrituras de compra e venda registradas no Cartório de Imóveis;

e) seja declarada a improcedência das exigências de tributos sobre ganho de capital auferido na alienação das glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí e Bahia por vício procedimental concernente à utilização de VTN informados por terceiros (proprietário da terra), inclusive para terras de outras pessoas que não faziam parte da fiscalização, para aferir suposto ganho de capital auferido pela Recorrente com a venda de tais imóveis rurais;

f) seja declarada a nulidade dos lançamentos sobre ganho de capital auferido na alienação das glebas Ceará, Maranhão e Pará em razão da violação aos comandos contidos na lei de regência da apuração de ganho de capital – citadas inclusive como fundamento legal para a lavratura e manutenção do AI –, já que foram usados critérios distintos para o arbitramento dos valores de aquisição e de alienação do imóvel, ao mesmo tempo que na decisão de piso foi utilizado parâmetro não contemplado na lei, qual seja, o valor indicado na escritura;

g) seja declarada a nulidade dos lançamentos sobre ganho de capital auferido na alienação das glebas Ceará, Maranhão e Pará por vício procedimental, eis que lastreadas na revisão de ofício de informações (VTN's declarados) constantes das DIATs de 2007, que não mais poderia ser revisadas de ofício por força da decadência;

h) seja excluída da base de cálculo da autuação de IR e CSLL por ganho de capital a quantia de R\$ 2.432.586,74, vez que os julgadores *a quo* desprezaram o fato de que os respectivos tributos foram declarados de forma espontânea antes do início da ação fiscal, e veem sendo pagos regularmente, de forma parcelada, conforme documento anexo à impugnação (fls. 1232/1233).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator.

Recurso tempestivo e em conformidade com as disposições legais e regimentais pertinentes. Dele conheço.

As exigências que permanecem em litígio decorrem de acusação de não oferecimento à tributação de receita de venda de mercadorias escrituradas e não declaradas, e de ganho de capital na alienação de imóveis. Passo a analisá-las.

1- Receitas escrituradas e não declaradas

Esse item do litígio corresponde a receitas escrituradas e não oferecidas à tributação, que a Recorrente pretende ver excluídas da tributação pelo PIS e pela Cofins sob alegação de se referirem à venda de frutas e produtos hortícolas, os quais sujeitam-se à alíquota zero, nos termos do inciso III do art. 28 da Lei nº 10.865/2004.

A decisão de primeira instância manteve a exigência em relação aos valores cujo registro no Livro Caixa não especificava a mercadoria vendida, assentando que para provar o alegado, bastaria que a interessada apresentasse as notas fiscais correspondentes, que devem, obrigatoriamente, conter a discriminação dos produtos vendidos.

Em recurso, pede a Recorrente a exclusão das receitas de vendas para os clientes Distribuidora Mesquita, Hiper Santos, Agro Industrial Shimizu (Bunge Alimentos) e Bortolon Comércio de Frutas, uma vez que, conforme cartão de CNPJ dessas empresas, estas se dedicam exclusivamente ao comércio de frutas e produtos hortícolas.

O fato de o cadastro de inscrição do cliente no CNPJ indicar como atividade apenas o comércio atacadista de frutas, legumes, raízes e hortaliças não é suficiente para comprovar que a receita escriturada no Livro Caixa se refere a produtos hortícolas e frutas, cuja alíquota, para fins de PIS e Cofins, foi reduzida a zero. Como já consignado pela decisão de primeira instância, a prova deve ser feita mediante apresentação da nota fiscal de venda que especifique o produto vendido.

Por outro lado, à falta de apresentação do documento pelo contribuinte, não compete à administração tributária efetuar diligência para produzir, em favor do contribuinte, a prova cujo ônus a ele cabia.

Finalmente, as notas fiscais apresentadas com o recurso são estranhas àquelas indicadas pela fiscalização como contabilizadas e não tributadas. De fato, as notas fiscais apresentadas relativo ao ano de 2008 (nº 01 a 50), nenhuma delas foram relacionadas pelo autuante como receita escriturada e não declarada, não podendo, portanto, fazer prova ao seu favor.

Infração 2.1 Ganho de Capital em razão da venda dos apartamento 1101 do Edifício Mansão Manuel Andrade e 2.301 do Edifício Terrazo Imperiale.

A Recorrente contesta o custo de aquisição considerado pelo autuante na apuração do ganho de capital.

Para o apartamento 1101, que foi vendido em julho de 2008 por R\$ 370.000,00, assentou o autuante que, conforme escritura apresentada, ele fora adquirido em 01/1993 pelo valor de Cr\$ 207.568.154,40, o qual, convertido para reais em 31/12/1995, seria equivalente a R\$ 12.278,78.

Alega a Recorrente que em janeiro de 1993 o imóvel fora adquirido da Construtora pelo Sr. Fernando Cavalcanti, que cedeu seus direitos ao Sr. Francisco Etelvir Dantas que, por sua vez, os cedeu à Juazeiro em 23/07/1998, mediante paga de R\$ 160.000,00, conforme instrumento particular de cessão juntado.

Diz que a cessão foi ratificada em 29/09/1998, com a interveniência da Construtora Costa Andrade, quando a interessada pagou e quitou, no ato da cessão, o valor de R\$ 219.856,91 para a referida construtora, que lavrou escritura de venda em seu nome, consignando o valor original do negócio firmado com o Sr. Fernando Cavalcanti (Cz\$ 207.568.154,40 = Cz\$ 156.881.368,00 + Cz\$ 50.686.786,44). Assim, o valor da aquisição do imóvel teria sido de R\$ 379.856,91 (R\$ 219.856,91 + R\$ 160.000,00).

A decisão de 1º instância assim apreciou a questão:

Dos elementos acostados ao processo, em cotejo com as alegações da requerente, tem-se que o litígio envolve um grande conflito entre as provas apresentadas.

De um lado, a escritura de compra do apartamento (fls. 488/491), apresentada pela fiscalizada em resposta ao Termo de Constatação e Intimação de fls. 451/453, estabelece que o imóvel foi vendido pela Costa Andrade Empreendimentos Imobiliários Ltda. à requerente, Juazeiro Empreendimentos Ltda., “(...) pelo preço certo, ajustado e convencionado de Cr\$ 207.568.154,40 (duzentos e sete milhões, quinhentos e sessenta e oito mil, cento e cinquenta e quatro cruzeiros e quarenta centavos), recebidos anteriormente, no padrão monetário da data de aquisição (...)”.

De outro lado, a requerente apresenta, em anexo à impugnação (fls. 1.156/1.182), “Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda”, “Aditivo” a esse contrato e “Termo de Cessão de Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda”, nos quais consta que o referido imóvel foi, inicialmente, adquirido pelo Sr. Fernando Cavalcanti, que o repassou para o Sr. Francisco Etelvir Dantas, sócio da empresa fiscalizada, e este último, posteriormente, em 23/07/1998, teria cedido seus direitos sobre o imóvel para a Juazeiro, cujo custo de aquisição, por parte da Juazeiro, teria envolvido o montante de R\$ 379.856,91.

Obviamente, o instrumento hábil a comprovar a transmissão de propriedade de imóveis é a escritura pública, sendo que os contratos particulares apresentados, desacompanhados de outros elementos probantes, não são suficientes para elidir os termos acordados na escritura. Se os negócios envolvidos aconteceram realmente como alega a impugnante, e não como se encontra na escritura, a empresa deveria ter apresentado, além dos contratos anexados, comprovação de pagamento dos valores envolvidos nas transações, ainda mais quando tais transações envolvem o próprio sócio da empresa fiscalizada. É importante destacar que, segundo os citados contratos, como já exposto, a empresa teria adquirido o imóvel, em julho de 1998, por R\$379.856,91, e, em julho de 2008, dez anos depois, o vendeu por um preço ainda menor, de R\$ 370.000,00, quando é sabido que nesse período os imóveis no Brasil, e particularmente em Salvador, tiveram grande valorização, o que torna bastante inverossímil a versão da impugnante de que apurou perda na transação e reforça a necessidade de apresentação de provas adicionais, tanto aquelas relativas ao custo de aquisição, quanto às relativas à venda do imóvel.

Embora a escritura pública de compra e venda consigne que a Construtora Costa Andrade Empreendimentos Imobiliários Ltda. vendeu à Juazeiro Empreendimentos Ltda. o apartamento pelo preço certo, ajustado e convencionado de Cr\$ 207.568.154,40, o custo de aquisição do apartamento, para a Juazeiro, poderia ser superior, na situação descrita, em que o imóvel foi originalmente prometido vender a terceiro, e a Juazeiro teria adquirido o direito à aquisição. Assim, se comprovado que a Juazeiro pagou um valor pela cessão de direitos, o custo de aquisição, para ela, seria o valor pago na cessão de direitos mais o valor pago à Construtora, para quitação do preço.

Contudo, as provas dos autos não militam nesse sentido.

Há nos autos: (i) cópia da escritura particular de promessa de compra e venda feita pela construtora ao Sr. Francisco Cavalcanti (fls. 1174); (ii) cópia de instrumento particular de cessão dos direitos datada de 15/09/93, sendo cedente Fernando Cavalcanti e cessionário Francisco Etelvir, **com a interveniência da Construtora** (fls. 1176); (iii) cópia de instrumento particular de cessão de direitos datada de 29/09/98, sendo cedente Francisco Etelvir, cessionária Juazeiro, **com a interveniência da Construtora** (fls. 490), sem mencionar nenhum valor a título de pagamento pelos direitos adquiridos, e, (iv) cópia de Contrato Particular de Cessão de Direitos datada de 23/07/98, sendo cedente Francisco Etelvir, cessionária Juazeiro, **sem a interveniência da Construtora**, mencionando o pagamento de R\$ 160.000,00 pelos direitos adquiridos, (fls. 1180). Os instrumentos (i), (ii) e (iii) supra foram averbados no RGI e o documento (iv) não.

Atente-se que o cedente e cessionário são partes ligadas. Havendo dois documentos formalizando a mesma cessão, aquele firmado sem a interveniência da Construtora e não levado a registro no RGI só poderia prevalecer se corroborado com a prova do pagamento, o que não foi carreado aos autos.

Logo, nego provimento quanto a este item.

Para o apartamento 2301 do Edifício Terrazzo Imperiale, a fiscalização apurou ganho de capital considerando que o imóvel teria sido adquirido em maio de 2003, por R\$ 246.400,00, e alienado em 15/07/2008, por R\$ 820.000,00, conforme documentos de fls. 492/499.

O documento de aquisição considerado pela Fiscalização é a escritura pública de fls. 495/499, em que comparecem como Outorgante Vendedora Costa Andrade Empreendimentos S/A., como Outorgada Compradora e Cessionária Juazeiro Empreendimentos Ltda. e como Interveniente Cedente Luciano Lopes de Oliveira, tendo por objeto fração ideal de terreno que corresponderá ao apartamento 2301 do Edifício Terrazzo Imperiale, cedido à Outorgada Cessionária em 26/01/2006 pelo preço de R\$ 246.400,00.

A Recorrente alegou, em impugnação, que o custo de aquisição do apartamento foi de R\$ 900.000,00, conforme Termo de Cessão de Contrato Particular de Promessa de Compra e Venda de Fração Ideal de Terreno e Outras Avenças, datado de janeiro de 2006, anexado às fls. 1.183/1.185. Observo que compareceram como intervenientes nesse contrato as empresas Costa Andrade Empreendimentos S.A., Gatto Empreendimentos Ltda. e MRM Construtora Ltda., que constituem o Consórcio Costa Andrade – Gatto - MRM-1.

A decisão recorrida rejeitou esse documento, por não possuir registro em cartório nem reconhecimento de firma dos Contratantes e/ou representantes.

Independentemente de se aceitar ou não o custo de aquisição consignado no documento de fls.1.183/1.185, o fato é que o custo de aquisição considerado pelo autuante não pode prevalecer, porque ele não corresponde ao bem que foi vendido.

De fato, conforme Escritura Pública de fls. 495 e seguintes, o objeto da venda/cessão foi a fração ideal de 118,9275m² ou 2,6432% de imóvel no qual estava sendo construído o empreendimento imobiliário em condomínio, e que, conforme consigna o item 4º do instrumento, **corresponderá** ao apartamento nº. 2301.

O ganho de capital não pode ser apurado pela diferença entre o valor de alienação do apartamento pronto e o valor de aquisição da fração ideal do terreno que, ao final da construção, corresponderia ao apartamento. Pela falta de certeza dessa parcela do crédito, entendo que não deve prevalecer esse item do lançamento, razão porque voto no sentido de cancelá-lo.

2.2. Alienação de imóveis rurais.

Para a apuração do ganho de capital relativo às glebas rurais, a fiscalização levou em consideração os artigos 14 e 19 da Lei nº 9.393/1996, que rezam:

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

(...)

Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Com fundamento nessas disposições legais, concluiu que o ganho de capital deve ser apurado com base no VTN informado no DIAT do ano de aquisição e no ano de alienação, e registrou que para alguns imóveis constatou subavaliação de VTN no ano de alienação.

2.2.1- Fazenda Real – Glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí, Bahia e Ceará:

A Fiscalização informou que a aquisição deu-se em 1999, através de integralização de capital, no valor de R\$ 150.000,00, e nos DIATs apresentados no ano-calendário de 1999 constam os seguintes VTN para cada uma das glebas: (i) Pernambuco : R\$ 125.000,00; (ii) Alagoas : R\$ 110.000,00; (iii) Ceará: R\$ 220.000,00; (iv) Bahia: R\$ 110.000,00; (v) Piauí ; R\$ 100.000,00.

Quanto à alienação, apontou que: (i) iniciou-se em 01/10/2004, envolvendo assunção de dívidas no valor de R\$ 8.200.234,86 e mais dação em pagamento na quantia correspondente a 306.000 sacas de soja, equivalentes a R\$ 8.968.860,00, a serem pagas ao longo de 11 anos, com término em 2015, perfazendo o valor total da venda da ordem de R\$ 17.169.094,86; (ii) em julho de 2007, quando já havia sido pago à Juazeiro o montante de R\$ 2.901.690,00, correspondente a 16,9% do total negociado, houve uma nova negociação, na qual os compradores, Jorge Luiz Pinto Saldanha e Outros, venderam as glebas de terra em questão para a empresa AGRÍCOLA XINGU S/A., sendo que o valor acertado passou a ser de 3.200.000 sacas de soja, correspondentes a R\$ 92.800.000,00, cabendo à Juazeiro o montante de R\$ 20.088.097,00, equivalente a 21,65% do valor total negociado nesse novo contrato.

A Fiscalização considerou ter havido uma novação em 2007, e desmembrou a apuração do ganho de capital, separando os ganhos de capital proporcionais auferidos nos anos de 2004, 2005 e 2006, e o ganho proporcional auferido em 2007, quando tomou como valor de venda o montante de R\$ 20.088.097,00, referente à dívida que a Xingu assumiu perante a Juazeiro.

Como valor de alienação, a Fiscalização tomou os VTN declarados no ano de alienação das glebas Pernambuco, Alagoas, Bahia e Piauí. Para a Gleba Ceará, considerou que o VTN informado estava subavaliado, e se pautou no valor de terra nua constante do Sistema de Preços de Terras – SIPT.

Inicialmente, a Recorrente afirma não mais ser possível exigir tributos sobre hipotético ganho de capital nessas operações, pois a alienação foi realizada em 01/10/2004, conforme contrato averbado em 06/10/2004, nas respectivas matrículas no RGI.

A decisão de primeira instância apontou que, de acordo com o “Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda, de Cessão de Contrato de Compra e Venda, Promessa de Compra e Venda e Outras Avenças”, anexado às fls. 295/328, a dívida que a Fazenda Real mantinha com a Juazeiro, por conta da compra dos terrenos em referência, através de seus sócios, ocorrida em 01/10/2004, foi integralmente transferida para a nova compradora, Agrícola Xingu, ficando a Fazenda Real quite com o credor, a Juazeiro, conforme expressamente determinado no item XIV do contrato (fl. 327). Assim perfeitamente caracterizada a novação, conforme dispõe o art. 360, II, do Código Civil.

Dispõe o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999:

Art.218. O imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos nas operações ou atividades estranhas à sua finalidade, será devido à medida

em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 25, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 55).

Art.219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Parágrafo único. Integram a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto (Lei nº 7.450, de 1985, art. 51, Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25, inciso II, e 27, inciso II)."

Como é sabido, o fato gerador do ganho de capital ocorre com a alienação (independentemente de, eventualmente, a tributação poder se dar na medida em que o preço for pago).

A novação do contrato não invalida a alienação antes feita e que, a depender dos valores envolvidos, configuraria fato gerador do ganho de capital.

A decisão recorrida destaca que o Instrumento Particular de Promessa de Compra e Venda de fls. 143/157, celebrado em 01/10/2004, previa, no item V, que a escritura pública definitiva de compra e venda só seria outorgada, pela vendedora aos compradores, proporcionalmente aos respectivos pagamentos e, no item X, que o contrato foi firmado sob condição resolutiva. Mas em outro passo, registra que em julho de 2007, a empresa Fazenda Real (que alienou para a Xingu) encontrava-se imitada na posse dos imóveis em referência, por força do contrato entre a Juazeiro e os sócios da Fazenda Real celebrado em 01/10/2004, apesar de referido contrato ainda se encontrar sob condição resolutória e a transferência¹ definitiva dos imóveis depender da efetiva quitação dos valores envolvidos na transação.

Dispõe o CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

(...)

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

(...)

¹ Importante registrar que, conforme consta dos autos, a escritura definitiva da Gleba Ceará foi outorgada em 09/08/2005, e as das Glebas Bahia e Paiú, em 20/04/2006.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

(...)

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

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

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

Portanto, o fato gerador ocorreu em outubro de 2004, quando contratada a promessa de venda das glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí, Bahia e Ceará (instrumento às fls. 145/157 dos autos, levado a registro em 06 de outubro de 2004, conforme protocolo 28580, e registrado em 07 de outubro de 2004 no Livro 2, sob o nº R-2-2250). Por conseguinte, em 13 de junho de 2012 a Fazenda Nacional não mais poderia exigir tributo sobre eventual ganho de capital auferido com a alienação, razão porque, dou provimento quanto a este item.

2.2.2. Fazenda Casa Real – Glebas Maranhão e Pará:

Segundo a autuante, as terras foram adquiridas em 21/08/2002 pelo valor de R\$ 75.000,00 cada uma, constando como VTN, nos DIAT apresentados, os valores de R\$ 25.000,00 para a gleba Maranhão e de R\$ 20.000,00 para a gleba Pará.

A autoridade fiscal considerou notoriamente subavaliados os VTN informados nas DITR de 2007 (ano de alienação), de R\$ 30.000,00 para cada imóvel, tendo em vista que o preço médio por hectare de terra no município, de R\$ 2.110,50, multiplicado pela área de cada terreno, de 1.645,00 ha, indica um VTN de alienação de R\$ 3.471.772,50 para cada gleba.

Com isso, apurou ganho de capital apurado com a venda dessas duas propriedades no valor de R\$ 6.898.545,00, com recebimento de parte do valor no ato da alienação e o saldo restante em 4 parcelas anuais, no período de 2008 a 2011, como demonstrado no Termo de Verificação Fiscal.

Preliminarmente, cumpre analisar a alegação da Recorrente, de que o Auditor Fiscal não poderia, fulcrado no art. 14 da Lei do ITR (Lei 9.363/96), proceder à revisão de termos da DIAT em julho de 2012 por falta ou inexatidão de informações da Declaração, e que o direito de o Fisco de não homologar tais dados fora extinto junto com o direito de lançar ITR suplementar em janeiro de 2012.

Dispõe a Lei nº 9.393, de 1996:

Da Declaração Anual

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

(...)

Art. 10. A apuração e o pagamento do ITR serão efetuados pelo contribuinte, independentemente de prévio procedimento da administração tributária, nos prazos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, sujeitando-se a homologação posterior.

(...)

Art. 11. O valor do imposto será apurado aplicando-se sobre o Valor da Terra Nua Tributável - VTNt a alíquota correspondente, prevista no Anexo desta Lei, considerados a área total do imóvel e o Grau de Utilização - GU.

(...)

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

(...)

Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o

valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

O artigo 14 da Lei autoriza a Secretaria da Receita Federal, para fins de lançamento de ofício do ITR, desconsiderar as informações do DIAT que entenda subavaliadas e, nas hipóteses nele previstas, determinar o VTN com base no critério previsto no §1º. É óbvio que, *para fins de lançamento de ofício do ITR*, essa recusa ao valor do VTN só é possível enquanto não esgotado o prazo de decadência.

A dúvida é se poderia a Fazenda, não tendo impugnado o VTN declarado pelo contribuinte no prazo para lançar o ITR, poderia fazê-lo a qualquer época, para fins de apuração do ganho de capital tributável pelo Imposto de Renda.

Não me parece que assim seja. A lei atribuiu ao sujeito passivo o encargo de auto-avaliar a terra nua, auto-avaliação essa que surte efeitos para fins de ITR e de Imposto de Renda sobre o Ganho de Capital. Se o fisco não contesta essa avaliação no prazo que a lei lhe assegura para lançar de ofício o ITR, não mais pode questionar o valor para nenhum efeito.

O art. 19 da Lei, ao dispor que, para fins de apuração do ganho de capital, considera-se valor de venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, e subordinou a apuração do ganho de capital aos valores considerados para fins de apuração do ITR. Melhor dizendo, o valor declarado na forma do art. 8º e não invalidado na forma do artigo 14 é o que vai valer para fins de apuração do ganho de capital.

Portanto, nos termos do art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996, o VTN declarado na DIAT no ano-calendário da alienação, e não contestado pela administração tributária para fins de apuração do ITR, será considerado valor de venda para fins de apuração do ganho de capital.

Só por isso, entendo que não pode prevalecer o lançamento quanto a este item.

Para conhecimento dos meus pares, que podem discordar da minha linha de interpretação, teço considerações sobre outros pontos levantados pela Recorrente.

A interessada contesta o fato de a autoridade fiscal ter revisado, com base no SPIT, o VTN apenas declarados no ano de alienação, não o fazendo em relação ao ano de aquisição.

A decisão recorrida alegou haver grande discrepância entre o VTN informado na DIAT no ano de alienação e o efetivo valor de venda, fato que não se observou no ano de aquisição, entre o VTN informado na DIAT e o efetivo valor de compra.

É fato que a lei não estabelece expressamente que a determinação de ofício do VTN do ano de alienação obriga a utilização do mesmo critério para o VTN do ano de aquisição, uma vez que apenas o VTN de um dos anos pode ter sido considerado subavaliado. Contudo, não é razoável tomar o valor de venda com base no Sistema de Preços de Terra (SPIT) e não fazê-lo em relação ao custo, que pode levar a enorme distorção no ganho de capital apurado.

Sendo restrito o acesso ao SPIT (conforme Portaria SRF nº 447/2002, admitido o acesso apenas a pessoas autorizadas nos termos da Portaria SRF 782/1997), a autoridade fiscal deveria, ao menos, demonstrar com base no mesmo critério (preço médio por hectare de terra no município, no ano considerado), que o VTN declarado no ano de aquisição não era incompatível com o informado na DIAT. Sem fazê-lo, e utilizando o SPIT apenas para valer como valor da venda, a apuração da base de cálculo carece de consistência.

A recorrente contestou, ainda, o critério utilizado pelo Auditor para revisar o VTN, valendo-se apenas de informações sobre preços de terra do SPIT, ignorando os demais dados mencionados no art. 14 (área total, área tributável e grau de utilização).

Nesse aspecto, equivoca-se a Recorrente.

O VTN, que é utilizado tanto para fins de apuração do ITR como para apuração do ganho de capital a ser tributado pelo imposto de renda é o valor da terra nua, que deve refletir o preço de mercado de terras, sendo considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

O VTN corresponde ao preço de mercado por hectare da terra nua (desconsiderados os valores relativos a construções, instalações, benfeitorias, culturas, pastagens florestas plantadas) multiplicado pela área total do imóvel.

Para fins de apuração do ITR, deve-se estabelecer a relação entre a área total do imóvel e área tributável (conforme previsto no inciso II do art. 10 da Lei nº 9.393/1996), multiplicando o quociente obtido pelo VTN, apurando, assim, o valor da terra nua tributável (VTNt). A relação entre a área aproveitável e a efetivamente aproveitada corresponde ao Grau de Utilização (GU), que tem influência na determinação da alíquota a ser aplicada sobre o VTNt, para determinar o valor do ITR.

Para determinação do Ganho de Capital o único dado relevante é o VTN, que reflete o valor de mercado da terra nua correspondente à área total, não importando a área tributável o grau de utilização, que influenciam apenas o ITR.

Finalmente, quando da impugnação, a interessada alegou que em suas DIPJ dos exercícios de 2008 e 2009, declarou regularmente os ganhos de capital auferidos na alienação das glebas Pará e Maranhão, nos montantes respectivos de R\$ 216.688,46 e R\$ 2.432.586,74, sendo que o IRPJ e a CSLL devidos em razão dessas declarações estão sendo regularmente recolhidos de forma parcelada, conforme documentos de fls. 1.232 e 1.233, devendo ser abatidos de eventuais exações consideradas procedentes.

Em grau de recurso afirma a interessada que o aproveitamento foi rejeitado pela decisão *a quo* ao argumento de que, apesar de haver informado o valor na DIPJ, os tributos correspondentes não foram confessados em DCTF. E pondera que a “não confissão” em DCTF decorreu de atendimento a intimação do auditor autuante, que determinou a retificação de DCTFs, conforme comprovado às fls. 110 dos autos. E junta parte da DCTF retificada originalmente apresentada e a DCTF retificada no curso da fiscalização.

Acrescenta que os julgadores, indevidamente, desprezaram o documento anexado à impugnação (fls. 1232/1233) que comprova que os tributos incidentes sobre o ganho de capital de R\$ 2.432.586,74 foram declarados de forma espontânea antes do início da ação fiscal, e vêm sendo pagos regularmente, de forma parcelada. E declara expressamente que o

ganho de capital apurado e os recolhimentos em comento se referem exclusivamente à alienação das glebas Maranhão e Pará.

Carreando aos autos não identifiquei, no acórdão recorrido, qualquer alusão a recusa do abatimento dos valores por não estarem confessados em DCTF.

A questão foi abordada às fls. 25 do Acórdão, onde se verifica que a decisão recorrida não acolheu o pleito justificando que *“a própria contribuinte, durante a fiscalização, em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 130/131), apresentou o expediente de fls. 132/133, no qual esclarece que “Os ganhos de capital auferidos, constantes das DIPJ 2008 e 2009, anos-calendário 2007 e 2008, foram provenientes do resultado do Instrumento de Promessa de Compra e Venda com Jorge Luiz Pinto Saldanha Doc 01”, sendo que tal contrato, anexado às fls. 143/157, trata de outros imóveis rurais, denominados glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí, Bahia e Ceará, alienados em outubro de 2004, (...)”*.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da matéria tributável o ganho de capital auferido com a venda do apartamento 2301 do Edifício Terrazzo Imperial e com as vendas dos imóveis rurais (Glebas Alagoas, Pernambuco, Piauí, Bahia, Ceará, Maranhão e Pará).

É como voto.

Sala das Sessão, em 09 de abril de 2014.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri