



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

Processo nº 10680.722080/2013-22
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1102-001.329 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2015
Matéria IRPJ. CSLL
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
MK EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

Ementa: MOTIVAÇÃO ADEQUADA E ESPECÍFICA. CUMPRIDOS OS REQUISITOS DO ART. 142 DO CTN.

Estando devidamente motivado o lançamento, não há que se falar no seu cancelamento, com base no art. 142 do Código Tributário Nacional.

GANHO DE CAPITAL. EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADE IMOBILIÁRIA.

Explorando a atividade imobiliária, a venda de participação em empreendimento imobiliário constituído para exploração da atividade de *shopping center* e de outros imóveis para sua expansão deve ser tributado como receita da atividade.

FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Tendo sido afastada a obrigação principal, não há que se falar em qualificação da multa.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Não cabe ao CARF analisar matéria que não foi objeto do Auto de Infração.

Reflexos: CSL

Aplica-se ao lançamento da CSL a mesma solução que foi dada ao lançamento do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/07/2015 por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, Assinado digitalmente em

23/07/2015 por JOAO CARLOS DE FIGUEIREDO NETO, Assinado digitalmente em 03/08/2015 por JOAO OTAVIO O

PPERMANN THOME

Impresso em 04/08/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício, e, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório e Jackson Mitsui, que negavam provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Acompanhou o relator pelas conclusões o conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermam Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Jackson Mitsui, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho e João Otávio Oppermann Thomé.

Relatório

Trata-se de Recursos Voluntários e de Ofício interpostos contra o Acórdão nº 02-53.783 (fls. 1565/1596), proferido pela 2ª Turma da DRJ/BHE, na sessão realizada em 25/02/2014, que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedentes os lançamentos de IRPJ e de CSL, tão-somente para reduzir o percentual da multa de ofício aplicada de 150% para 75%.

Em suma, trata-se de discussão relativa ao enquadramento da venda de participação no shopping e em outros imóveis. A Contribuinte enquadrou tal venda como ativo circulante, tributando-a como receita de atividade imobiliária e submetendo-a ao coeficiente de presunção de 8%, enquanto que a Fiscalização enquadrou tal venda como ativo permanente, tributando-a como ganho de capital.

Em 24/07/2012, foi formalizado Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 36/38), intimando a Contribuinte para, no prazo de vinte dias, apresentar diversos documentos. Diante disso, a Contribuinte cumpriu com esta intimação e com todas as demais que se seguiram. Ademais, também foram cumpridas com todas as diligências formalizadas perante as empresas Pátio Savassi Administração de Shopping Center Ltda. e Condomínio Pátio Savassi (fls. 40/762).

Ao analisar a documentação obtida, em 15/05/2013, a Fiscalização sintetizou, no relatório fiscal (fls. 15/35), as suas conclusões:

“O que se pode concluir da DIPJ apresentada é que a MK pretendeu que a venda de sua participação no shopping e nos demais imóveis fosse tratada como receita de atividade imobiliária, sujeita ao coeficiente de presunção de 8%, e ocultar a realização de ganho de capital sobre as alienações descritas” – fl. 29.

(...)

“Portanto, a participação no shopping que foi alienada pela MK à Multiplan, vai muito além do valor do imóvel, pois já havia um fundo de comércio constituído, e contratos de aluguel vigentes. No caso em análise, o imóvel do shopping não foi construído para revenda, e houve plena exploração da atividade de shopping center previamente à venda para a Multiplan.” – fl. 29.

(...)

Os imóveis contíguos, alienados na mesma ocasião, também não se enquadram na categoria de imóveis para revenda, pois foram adquiridos para futuras expansões do shopping. Isso fica claro ao se analisar certidões de inteiro teor dos imóveis, onde se vê que foram adquiridos em condomínio, seja pelos investidores originais – Luna, MK e Clipar, seja pela MK e Multiplan. O produto da venda pela MK também se sujeita à apuração do ganho de capital” – fl. 30.

(...)

“A multa aplicada será de 150%, conforme §1º, art. 44 da Lei 9.430/96 (com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007), em razão de clara convicção de que o contribuinte não incorreu simplesmente em erro de interpretação do dispositivo legal, mas concorreu com suas ações para a arquitetura aparente de que se tratava de uma atividade imobiliária, comprovando, dessa forma, o evidente intuito de alcançar uma tributação bem mais favorável.” – fl. 31.

Com base no Relatório Fiscal, em 23/05/2013, a Representação Fazendária lavrou dois autos de infração (fls. 2/14), para a exigência de IRPJ e CSL, relativos ao período de 30/09/2010, nos seguintes valores:

Autos de Infração - Fls. 2/14			
	IRPJ	CSLL	TOTAL
Tributo	R\$ 9.098.710,54	R\$ 3.073.935,80	R\$ 12.172.646,34
Multa	R\$ 13.648.065,81	R\$ 4.610.903,70	R\$ 18.258.969,51
TOTAL	R\$ 22.746.776,35	R\$ 7.684.839,50	R\$ 30.431.615,85

No Auto de Infração de IRPJ, a Fiscalização tipificou a seguinte conduta para a Contribuinte (fl. 11):

“001 – APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO E/OU ADICIONAL

APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO

Apuração incorreta do imposto, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
30/09/2010	9.098.710,54	150

Enquadramento legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2010 e 30/09/2010:

Art. 28 da Lei 4.591/64

§ 1º, Art. 44 da Lei 9.430/96 com redação dada pela Lei 11.488/2007.

Arts. 518 e 841 inciso IV, do RIR/99

Art. 527, inciso II do RIR/99

Art. 260 do RIR/99”

Já, no Auto de Infração de CSL, a Fiscalização tipificou a seguinte conduta para a Contribuinte (fl. 5):

“001 – FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

O contribuinte procedeu com inexatidão à apuração da CSL devida, conforme relatório fiscal que é parte integrante do presente auto de infração.

Fato gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
30/09/2010	3.073.935,80	150

Enquadramento legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2010 e 30/09/2010:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29 da Lei nº 9.430/96

Art. 22 da Lei nº 10.684/03”

Em 06/06/2013, foi apensado ao presente processo os autos de nº 10680.722192/2013-83¹ (fl. 763).

Cientificada em 10/06/2013 (fls. 764/765), a Contribuinte, em 09/07/2013, apresentou Impugnação (fls. 767/827 e anexos – fls. 828/1561), cujos principais argumentos foram muito bem resumidos, ao final, pela própria Contribuinte e, portanto, encontram-se abaixo transcritos (fls. 824/826):

¹ Em consulta ao aludido processo no COMPROT, verificou-se que se tratava de representação fiscal para fins penais.

- “(I) os autos de infração são manifestadamente insubsistentes por violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional, pois a autoridade administrativa não motivou o lançamento de forma adequada e específica, e não aprofundou o trabalho fiscal;
- (II) a Impugnante foi constituída, em 2000, para, dentre outras atividades, explorar o mercado imobiliário, objetivando a obtenção de lucro na revenda de imóveis e na venda de empreendimentos imobiliários;
- (III) a exploração da atividade imobiliária pela Impugnante é realizada, basicamente, da seguinte forma: aquisição do imóvel, aguardo do período de “maturação” (expansão, consolidação e valorização do empreendimento) e venda imobiliária com o propósito negocial de obter lucro;
- (IV) a atividade explorada pela Impugnante (compra e venda de imóveis) é uma espécie do gênero “atividade imobiliária”;
- (V) em 2003, a Impugnante, a “Lua” e a “Clipar” formalizaram o projeto de construção, em imóveis próprios, do empreendimento imobiliário denominado “Shopping Pátio Savassi”;
- (VI) em 2004, foi constituída a pessoa jurídica denominada “Pátio Savassi Administração de Shopping Center Ltda.”, justamente para administrar o “Shopping Pátio Savassi”, tendo em vista que o propósito negocial dos empreendedores era a obtenção de lucro na venda do empreendimento;
- (VII) já em 2007, a Impugnante firmou “termo de opção de compra ou venda”, formalizando, materialmente, a sua real e efetiva intenção de vender os imóveis para a “Multiplan”;
- (VIII) em 2009, para adequar o “Balanço Patrimonial” à atividade imobiliária efetivamente explorada, a Impugnante transferiu os imóveis e empreendimentos imobiliários (adquiridos para revenda) registrados no “Ativo Permanente” para o “Ativo Circulante” (conta contábil de “estoques”);
- (IX) em 2010 (ano da venda), os imóveis estavam, corretamente, registrados no “Ativo Circulante” (conta contábil de “estoques”), refletindo, assim, a atividade imobiliária explorada pela Impugnante, bem como a sua intenção de obter lucro na venda imobiliária;
- (X) a receita da venda dos imóveis foi regularmente tributada pela Impugnante na sistemática do “Lucro Presumido”, com o cálculo do IRPJ e da CSLL mediante aplicação do correto percentual de presunção sobre o valor da venda dos imóveis;
- (XI) a multa qualificada de 150% é absolutamente descabida no caso concreto; e
- (X) não incide juros de mora sobre a multa de ofício.”

Em 25/02/2014, a 2ª Turma da DRJ/BHE, por meio do Acórdão de nº 02-53.783 (fls. 1565/1596), decidiu, por unanimidade, julgar procedente em parte a impugnação, para (a) rejeitar a preliminar de nulidade invocada pela defesa, (b) reduzir o percentual da multa de ofício aplicada de 150% para 75% e (c) manter integralmente o crédito tributário em litígio decorrente das exigências principais do IRPJ e CSLL, acrescidas de multa de ofício no percentual normal de 75% e juros de mora na forma da lei, o qual restou assim ementado à fl. 1565:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL. DETERMINAÇÃO.

O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas: (i) o valor resultante da aplicação do percentual de presunção sobre a receita bruta, nos termos da lei e (ii) o ganho de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas no item anterior e demais valores determinados em lei, auferidos no período de apuração.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA.

A multa de ofício será qualificada, no percentual de 150%, quando restar devidamente caracterizado em procedimento fiscal, o evidente intuito de fraude, nos termos da lei. Caso contrário, afasta-se a qualificação da penalidade, cabendo exigí-la no percentual normal de 75%.

JUROS DE MORA.

Sobre todos os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, incidirão juros de mora calculados à taxa a Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se aos reflexos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Os fundamentos do acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/BHE, podem ser assim resumidos:

DA AUSÊNCIA DE QUALQUER NULIDADE

“Enfim, os Autos de Infração lavrados contêm todos os requisitos legais necessários à sua validade, previstos tanto no art. 142, do CTN, como no art. 10, do Decreto nº 70.235/1972. Não há, pois, qualquer imperfeição que macule as exigências, nem qualquer ilegalidade na consecução do presente lançamento, nem qualquer dificuldade para que o contribuinte exercesse o direito constitucional à ampla defesa” – fls. 1588/1589.

DO ENQUADRAMENTO COMO ATIVO PERMANENTE E CONSEQUENTE TRIBUTAÇÃO COMO GANHO DE CAPITAL

“Feitas essas considerações, muito embora no momento da alienação do “Empreendimento Shopping Pátio Savassi”, ocorrida em 2010, esse estivesse classificado em conta de ativo circulante (“estoques”), infere-se dos autos tratar-se de investimento permanente da MK que (i) assim o classificou contabilmente do momento da aquisição em 2004 até 2009 (pouco antes da venda), (ii) explorou o imóvel auferindo receitas de aluguel, de 2004 até 2010, e (iii) o pré-contrato firmado em 2007 entre a MK e a Multiplan não pode ser considerado tipicamente como um contrato de “balcão”, mas de intenção de compra e venda cujo objeto era um investimento permanente e que se concretizou efetivamente em 2010.

Portanto, comprovado nos autos que o imóvel alienado era ativo permanente, é cabível, na determinação do lucro presumido, a exigência de ganho de capital na correspondente operação” – fl. 1591.

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

Entendeu pela redução do percentual da multa aplicada de 150% para 75%, pois não existe “nenhum indício de fraude, falsidade, adulteração, contrafação, utilização de *“interposta pessoa”* ou inculcação nos documentos que foram o objeto da ação fiscal e que geraram o presente lançamento. Nem se pode dizer que a conduta da Impugnante tenha sido dolosa no sentido de impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador pela autoridade fiscal, caracterizando-se como de má-fé, sem outras provas ou indícios veementes que possam confirmar tal imputação. Nada disso está presente nos autos” – fl. 1593.

DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Defendeu a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, com base nos artigos 3º, 113, §1º, 161 e 139 do Código Tributário Nacional, nos artigos 43 e 61 da Lei nº 9.430/96, no Parecer MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 28, de 02 de abril de 1998 e na Súmula nº 4 do CARF.

Diante do cancelamento de parte do valor lançado, a 2ª Turma da DRJ/BHE recorreu de ofício, submetendo o crédito exonerado à apreciação do CARF, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008 (fl. 1566).

Cientificada em 11/03/2014 (fls. 1600/1601), a Contribuinte, em 08/04/2014, interpôs Recurso Voluntário (fls. 1602/1664 e anexos – fls. 1665/1673), sustentando, em síntese, que:

DA VIOLAÇÃO AO ARTIGO 142 DO CTN

A Contribuinte sustentou o cancelamento dos autos de infração já que a autoridade administrativa não motivou de forma adequada e específica os lançamentos e não aprofundou o trabalho fiscal, vez que simplesmente ignorou (i) a existência de imóveis (especialmente os relacionados à expansão do "Shopping Pátio Savassi") adquiridos em 2009 e em 2010 (como é o caso dos imóveis localizados na Rua Lavras nº 35, indicados nas págs. 1 e 2 do relatório fiscal), registrados diretamente no "ativo circulante" (conta contábil de "estoques"), não havendo qualquer reclassificação contábil, e revendidos no ano de 2010; (ii) a opção de venda e compra formalizada em 2007, que confirmava a intenção da Contribuinte de revender os bens imóveis, para obter lucro. Em suma, pede que os autos de infração sejam cancelados, por clara infração ao art. 142 do CTN, já que não é aceitável lançamento baseado em mera presunção simples, o que afirma ser o caso dos autos.

DO MÉRITO

A Contribuinte, desde o momento da sua constituição, visava a obtenção de lucro na venda imobiliária, o que se comprovava (i) pelo balanço patrimonial de 31/12/2003, que demonstrava a aquisição de diversos imóveis e a participação em diversos empreendimentos; e (ii) pela alteração em julho de 2006 do contrato social.

Nesse contexto, a Contribuinte adquiria imóveis, aguardava o período de maturação e, no momento oportuno (não necessariamente até o final do exercício social seguinte ao do balanço que estava sendo elaborado), efetivava a revenda imobiliária com o propósito comercial de obter lucro, o que foi demonstrado pela juntada de (i) planilha indicando diversas operações ocorridas; e (ii) clippings, comprovando a sua participação em diversos empreendimentos imobiliários.

Como consequência de sua atividade, os imóveis poderiam ser considerados mercadorias e deveriam ser registrados no "ativo circulante" (conta contábil de "estoque") ou, quando muito, na conta contábil de "estoque" do grupo do "ativo realizável a longo prazo", mas nunca no grupo do "permanente".

Destacou que a compra e venda de imóveis também é enquadrada como atividade imobiliária, diferentemente do que sustentado pela autoridade fiscal.

Salientou que a constituição do condomínio "pro indiviso", para viabilizar a implementação e a construção do empreendimento imobiliário denominado "Shopping Pátio Savassi", e a permuta de imóveis, para garantir a participação de cada condômino, não descaracterizaram a atividade imobiliária explorada pela Contribuinte desde sua constituição, bem como seu propósito de lucro com a venda imobiliária.

Registrou que a constituição da empresa "Pátio Savassi Administração de Shopping Center Ltda.", com a nomeação de Administrador não sócio, era mais uma prova de que a intenção da

Contribuinte não era obter lucro com a exploração do “shopping center”, mas, sim, com a revenda do empreendimento.

Salientou que não procedeu a venda, em 2007, do “Shopping Pátio Savassi” a Multiplan, pois ele estava em fase de expansão e de consolidação, ou seja, ainda haveria uma valoração, o que se confirmou em 2010, vez que seria pago em 2007, R\$ 33.841.489,00, e, em 2010, foi pago R\$ 56.000.000,00.

Deixou consignado que a existência de compromisso formal, firmado em 2007, para a “opção de venda” ou “opção de compra”, seria prova de que a intenção da Contribuinte era revender os imóveis de sua propriedade para a Multiplan.

Não se sustentaria a alegação da Fiscalização de que a Contribuinte não possuía a intenção de venda, pois o parágrafo primeiro do artigo 5º do projeto de lei 1.837/08 vedaria a alienação do potencial construtivo dos terrenos do entorno do Empreendimento Shopping Pátio Savassi, pois tal projeto impediu a venda do direito de construir (potencial construtivo), mas não a venda dos terrenos, o qual decorreria de seu direito de propriedade.

Em janeiro de 2009, com o objetivo de corrigir um erro de classificação geográfica no balancete, foram transferidos os imóveis (adquiridos para revenda) e empreendimentos imobiliários registrados no “Ativo Permanente” para o “Ativo Circulante” (conta contábil de “estoques”), como foi recomendado pela MG Auditores Independentes, bem como para atender as novas regras contábeis introduzidas pela Lei nº 11.638/2007 e os atos editados pelo então Comitê de Pronunciamentos Contábeis, prestigiando, assim, o princípio contábil da prevalência da essência sobre a forma.

Como consequência do quanto exposto acima, estaria correta a tributação feita pela Contribuinte da receita decorrente da venda dos imóveis utilizados na construção e expansão do “Shopping Pátio Savassi”.

O fato de a Contribuinte ter auferido receitas na fase de maturação do empreendimento não alteraria a natureza da atividade imobiliária explorada. O objetivo da Contribuinte nunca foi ter lucratividade com o aluguel, mas, sim, com a venda do empreendimento imobiliário.

DA NÃO-INCIDÊNCIA DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Na lavratura do auto de infração, não foi formalizada a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Entretanto, ao “conferir os valores apontados no referido DARF, verificou a Recorrente que estão sendo exigidos juros de mora sobre a multa de ofício (doc. 02)” (fl. 1658). Assim, pleiteou que se reconhecesse que não poderia prosperar essa exigência, nos termos do artigo 142 do CTN; ou se reconhecesse a competência deste CARF para conhecer e apreciar a matéria, fazendo o controle da sua legalidade. Subsidiariamente, pede o cancelamento da cobrança de juros sobre a multa por falta de fundamentação legal.

Encaminhados os autos a Fiscalização em 28/05/2014 (fl. 1675), a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 1676/1695), cujos principais argumentos podem ser assim resumidos:

DA PRELIMINAR

AUSÊNCIA DE NULIDADE

A Fiscalização não ignorou qualquer documento juntado pela Contribuinte, mas entendeu, como a finalidade da aquisição dos imóveis lindeiros ao shopping (incorporação em futuras expansões) era o investimento e, não, o estoque, que a alienação de tais imóveis estaria submetida a apuração de ganho de capital. E, caso assim não se entendesse, não caberia a nulidade do lançamento, mas apenas a glosa da parte correspondente.

DO MÉRITO

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Destacou que, para se definir se um determinado bem pertence ao ativo permanente ou ativo circulante, deve-se ter em mente a intenção do contribuinte no momento de sua aquisição.

O fato de a Contribuinte ter adquirido participações em empreendimentos imobiliários, bem como terrenos e imóveis no ano de 2003 não implicaria que sua atividade fosse a compra e venda de imóveis.

Ademais, ainda que ela exercesse a atividade de compra e venda de imóveis àquela época (o que, repita-se, não restou comprovado), isto não significaria que todo e qualquer imóvel de sua titularidade estivesse necessariamente destinado à venda.

A constituição de uma pessoa jurídica para administrar o shopping atuaria no sentido de reforçar que a intenção das partes que se uniram em condomínio era justamente a exploração do empreendimento e, não, sua venda pura e simples. Aliás, a participação em empresas, inclusive de administração de shopping centers, constava de seu objeto social à época do início do empreendimento, ao contrário da atividade imobiliária, que somente veio a constar em meados de 2006.

O registro dos custos de construção do shopping no “Ativo Permanente”, Conta “Investimentos”, Sub-conta “Participações – Propr.Imobiliárias”, item “Pátio Savassi”, em consonância com o princípio contábil da oportunidade, corroborariam essa conclusão.

A alteração contratual de 2006, passando a constar como atividade da empresa a administração de imóveis próprios, só confirmaria ainda mais a pertinência de que ela tivesse, entre os itens do seu ativo permanente, empreendimentos imobiliários como o shopping em questão, reforçando a certeza de que não estava contabilizado no ativo permanente de maneira “equivocada”.

Pelos termos do contrato de opção de compra e venda firmado entre a Contribuinte e a Multiplan, a promitente vendedora poderia exercer sua opção perante a promitente compradora a qualquer momento, num prazo de 36 meses. Ela jamais exerceu sua opção de vender. Já a promitente

compradora, poderia exercer sua opção apenas durante o 36º mês após a assinatura do contrato, e assim o fez.

Assim, a contratação da opção, portanto, longe de cravar sua intenção inequívoca de vender o item de seu “estoque”, evidenciou que a Contribuinte ainda avaliava a conveniência de alienar o seu investimento – e assumiu o risco, inclusive, de a alienação não ocorrer.

Convém lembrar, também, que durante 7 anos a Contribuinte usufruiu de receitas advindas de sua participação no Condomínio Savassi (aluguéis, estacionamento, cessão de direito, etc).

Ademais, verifica-se que ela tributou as receitas de aluguéis como receitas operacionais. Ainda que a atividade de locação constasse de seu objeto social a partir da alteração promovida no contrato social em 2006, isto demonstrou incoerência de sua parte, pois se a empresa entendeu que o shopping deveria ser classificado como estoque, por conseguinte deveria ter tributado os alugueres como outras receitas e, não, como receitas operacionais.

Desse modo, concluiu que estaria cabalmente demonstrado que a intenção da empresa era, desde o início, auferir rendimentos a partir dos imóveis que deram origem ao Empreendimento Pátio Savassi e, por conseguinte, que deveria ter tributado o produto de sua alienação como ganho de capital.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Sustentou que deveria ser dado provimento ao Recurso de Ofício para que fosse restaurada a penalidade de 150%, sustentando-se no item 8 do próprio relato fiscal, pois a retirada do empreendimento do ativo permanente para o ativo circulante (repita-se: às vésperas da alienação) já era uma manobra para encobrir o ganho de capital respectivo e maquiá-lo como receita operacional, tendo a Contribuinte, para ludibriar o Fisco, produzido, a tempo e hora, livros obrigatórios para o exercício e contabilização da atividade imobiliária, que supostamente a Contribuinte exerceu desde sua constituição.

DA INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Aduziu que nada existiria na legislação que afastasse a incidência da taxa SELIC sobre os débitos de qualquer natureza devidos à União, o que incluiria, por decorrência, a multa de ofício.

Em 11/09/2014, a Contribuinte recebeu as cópias das contrarrazões da Fiscalização (fl. 1698), mas nada apresentou.

Em 28/01/2018, foi protocolado neste e. CARF petição de juntada de Parecer Técnico elaborado pelo professor Eliseu Martins, bem como de cópia do Acórdão nº 1401-001.225. O Sr. Parecerista defendeu que:

1. “O conceito de estoque permanece o mesmo: ativos mantidos para a venda ou a serem utilizados no seu processo de produção.”;

2. “O prazo de realização da venda não altera a natureza do ativo.”;

3. “Diferentemente dos estoques, os ativos imobilizados não possuem a característica essencial de estarem disponíveis para venda, mas sim de serem utilizados pela entidade para que as suas operações possam ser realizadas.”;
4. “Ativo imobilizado é para ser utilizado, ao menos, por mais de um período.”;
5. “A manutenção de imóveis como estoque pode parecer, à primeira vista, estranha. Mas, ao se olhar com atenção para a atividade da consulente, esse é exatamente o seu estoque: imóveis.”;
6. “Um shopping (ou outro tipo de imóvel comercial) locado vale mais do que vazio. Inclusive, a taxa de ocupação dos shoppings é um fator sempre levado em consideração nas negociações.”;
7. “Além de investimentos em outras empresas e investimentos financeiros, a consulente passou a comprar e vender imóveis com o propósito de auferir lucros nessas negociações. E essa atividade passou a ser a principal da entidade”;
8. “Entre outras fontes, segundo Lage, em dissertação de mestrado defendida na Fundação Getúlio Vargas, o prazo de maturação de um empreendimento do tipo shopping center é ao redor de 4 anos; já segundo Zambarda, em periódico científico, tal período é de até 5 anos.”;
9. “No caso em tela, a locação do shopping nunca foi o objetivo primordial almejado; este sempre foi a venda do imóvel.”;
10. “Ocorre que no ano de 2004, no balanço patrimonial da consulente, o shopping encontrava-se registrado no ativo permanente, dentro do grupo de investimentos, no subgrupo Participações Societárias. Ora, essa classificação estava claramente equivocada.”;
11. O “equivoco” foi corrigido em 2009, o que não invalida “a essência econômica, com os reflexos contábeis e fiscais apropriados, como adotado pela MK”;
12. “Em suma, o argumento da autoridade fiscal de que um estoque deve ser negociado no ‘balcão’ e que deve estar classificado no ativo circulante das empresas é uma simplificação enorme da realidade desse tipo de operação.”

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

I. DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Os pressupostos e requisitos de admissibilidade, determinados pelo Decreto 70.235/1972 e pelo Regimento Interno do CARF, dos Recursos Voluntário e de Ofício, fazem-se presentes, senão, vejamos.

Nos termos do artigo 2º, incisos I e II, do Regimento Interno do CARF, é da competência desta 1ª Seção julgar recursos voluntário e de ofício interpostos em face de decisão de primeira instância que versem sobre a aplicação da legislação de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSL), razão pela qual é patente a competência desta C. Turma para apreciação do presente caso.

No que tange à legitimidade do Recurso Voluntário, a petição está assinada por advogados habilitados por meio de substabelecimento e procuração outorgados às fls. 830/833, os quais, por sua vez, foram outorgados por pessoa habilitada para tanto (fls. 834/841).

Quanto à tempestividade do Recurso Voluntário, a decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/BHE em 25/02/2014 (fl. 1565) chegou ao conhecimento da Contribuinte em 11/03/2014, uma terça-feira (fl. 1600), e o recurso foi interposto em 08/04/2014 (fl. 1602), ou seja, dentro do prazo de trinta dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/70, afinal o *dies ad quem* era 10/04/2014 (quinta-feira).

No que se refere ao cabimento do Recurso de Ofício, o art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72 determina que a autoridade de primeira instância recorrerá sempre que exonerar valor de tributos e encargos de multa em valor igual ou superior a montante determinado por ato do Ministério da Fazenda.

O Ministério da fazenda, por sua vez, por meio da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, fixou o limite de alçada em R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Considerando que a 2ª Turma da DRJ/BHE, por unanimidade, decidiu julgar procedente em parte a impugnação, para reduzir o percentual da multa de ofício aplicada de 150% para 75% (fls. 1565/1596), cancelando o montante de R\$ 9.129.484,76, é evidente que restou preenchido o requisito exigido para o Recurso de Ofício.

Nesse caminho, recebo os recursos voluntários e de ofício.

II. DOS PONTOS CONTROVERTIDOS

Ultrapassado o juízo de admissibilidade, os pontos controvertidos se encontram abaixo devidamente elencados:

Preliminar

- O lançamento é nulo, por, supostamente, não atender aos requisitos do artigo 142 do CTN?

Mérito

- Dos fatos trazidos nos autos, como deveria ser enquadrada a venda da participação no shopping e nos outros imóveis, ou seja, como receita da atividade ou como ganho de capital?
- Seria hipótese de qualificação da multa?
- Pode-se exigir juros de mora sobre a multa de ofício, apesar dele não ter sido regularmente constituído no auto de infração? É cabível a exigência de juros de mora sobre a multa?

III. DA PRELIMINAR - DA AUSÊNCIA DE MOTIVO PARA CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO

Como exposto no relatório, a Contribuinte sustentou o cancelamento dos autos de infração, por clara violação ao artigo 142 do CTN, já que a autoridade administrativa não motivou de forma adequada e específica os lançamentos e não aprofundou o trabalho fiscal, vez que ela simplesmente ignorou (i) a existência de imóveis (especialmente os relacionados à expansão do "Shopping Pátio Savassi") adquiridos em 2009 e em 2010 (como é o caso dos imóveis localizados na Rua Lavras nº 35, indicados nas págs. 1 e 2 do relatório fiscal), registrados diretamente no "ativo circulante" (conta contábil de "estoques"), não havendo qualquer reclassificação contábil, e revendidos no ano de 2010; e (ii) a opção de venda e compra formalizada em 2007, que confirmava a intenção da Contribuinte de revender os bens imóveis, para obter lucro.

Nada obstante, tal argumento não prevalece, vez que a autoridade administrativa motivou de forma adequada e específica os lançamentos e aprofundou o trabalho fiscal, o que se comprova pelo seguinte excerto do relatório fiscal:

“O que se pode concluir da DIPJ apresentada é que a MK pretendeu que a venda de sua participação no shopping e nos demais imóveis fosse tratada como receita de atividade imobiliária, sujeita ao coeficiente de presunção de 8%, e ocultar a realização de ganho de capital sobre as alienações descritas” – fl. 29.

(...)

“A participação no shopping que foi alienada pela MK à Multiplan, vai muito além do valor do imóvel, pois já havia um fundo de comércio constituído, e contratos de aluguel vigentes. No caso em análise, o imóvel do shopping não foi construído para

revenda, e houve plena exploração da atividade de shopping center previamente à venda para a Multiplan.” – fl. 29.

(...)

Os imóveis contíguos, alienados na mesma ocasião, também não se enquadram na categoria de imóveis para revenda, pois foram adquiridos para futuras expansões do shopping. Isso fica claro ao se analisar certidões de inteiro teor dos imóveis, onde se vê que foram adquiridos em condomínio, seja pelos investidores originais – Luna, MK e Clipar, seja pela MK e Multiplan. O produto da venda pela MK também se sujeita à apuração do ganho de capital” – fl. 30.

Pela transcrição do excerto acima, contata-se que a autoridade administrativa entendeu que a aquisição da participação do shopping e dos imóveis contínuos deveria ser tributada como ganho de capital.

Para fundamentar seu posicionamento, a autoridade administrativa acentuou que a aquisição da participação do shopping não teve como intuito a revenda, pois no empreendimento foi explorada a atividade de shopping center, com a constituição de um fundo de comércio e o recebimento de aluguéis e ainda destacou que a aquisição dos terrenos contínuos também não teve como intuito a revenda, na medida em que eles foram adquiridos para futuras expansões do shopping.

Portanto, se encontra devidamente motivado de forma adequada e específica os lançamentos, razão pela qual não há que se falar no seu cancelamento, com base no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

IV. MÉRITO

IV.1. DO ENQUADRAMENTO DA VENDA REALIZADA PELA CONTRIBUINTE

Conforme foi devidamente exposto no relatório, a presente discussão recai sobre o enquadramento da venda de participação no shopping e em outros imóveis.

A Contribuinte enquadrou aludida venda como receita de atividade imobiliária e submeteu-a ao coeficiente de presunção de 8%, já a Fiscalização enquadrou aludida operação como venda do ativo permanente, tributando-a como ganho de capital.

A Contribuinte aduziu que houve um erro no registro, em 2004, do shopping no “Ativo Permanente”, Conta “Investimentos”, pois ela sempre teve interesse em revendê-lo. Como consequência, procedeu a sua correção em 2009 para “estoque” e, em 2010, tributou-o como receita da atividade.

Entendendo de maneira diversa, de que não teria havido erro e de que a Contribuinte não teria tido interesse, desde o início, em revendê-lo, o Sr. AFRF, no relatório fiscal, assim fundamentou o seu posicionamento:

1. “A MK [...] foi constituída em 04 de maio de 2000, tendo o seu início de atividade previsto para o dia 22 de maio de 2000” – fl. 22;
2. “Em 25 de maio de 2004 foi inaugurado o Shopping Pátio Savassi” – fl. 25;
3. “Em 03 de julho de 2006, na 7ª Alteração Contratual, os sócios decidiram incluir dentre as atividades constantes do objeto social, as atividades relacionadas à compra, venda, locação e administração de imóveis próprios.” – fl. 25;
4. Apresentou o “histórico dos registros contábeis do custo de construção do Shopping Pátio Savassi” nos anos de 2004 a 2008, todos no Ativo Permanente, e a reclassificação para o Ativo Circulante ocorrida em 2009 – fl. 27; e
5. “Ademais, resta provado, que o contribuinte desde maio de 2004, até a data da venda em julho de 2010 explorou o Empreendimento percebendo receitas a título de alugueis das lojas e da utilização do estacionamento do Shopping Pátio Savassi. Não obstante, escriturou preliminarmente o Empreendimento no Ativo Permanente, no grupo investimento, alocando depreciação, comprovando, desta forma, que o imóvel encontrava-se em uso desde 2004[...]. Também, comprova-se, que não havia originariamente a intenção de venda, quando da proposição de projeto de lei 1837 em 2008 entre a Prefeitura, a MK e Multiplan para Operação Urbana Corredor Sul-Savassi que consignava no parágrafo primeiro do artigo 5º a vedação de alienação do potencial construtivo dos terrenos do entorno do Empreendimento Shopping Pátio Savassi” – fl. 29.

Antes de se posicionar sobre o tema, cumpre analisar os conceitos de “estoque”, “ativo imobilizado” e “investimento” e, depois, verificar se houve um erro por parte da Contribuinte no registro do seu ativo.

O item 6 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 16 conceituou “estoque” da seguinte forma:

6. (...)

Estoques são ativos:

- (a) mantidos para venda no curso normal dos negócios;
- (b) em processo de produção para venda; ou
- (c) na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços.

Ampliando o conceito anteriormente dado, o item 8 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 16 acentuou que:

8. Os estoques compreendem bens adquiridos e destinados à venda, incluindo, por exemplo, mercadorias compradas por um varejista para revenda ou terrenos e outros imóveis para revenda. Os estoques também compreendem produtos acabados e produtos em processo de produção pela entidade e incluem matérias-primas e materiais aguardando utilização no processo de produção, tais como: componentes, embalagens e material de consumo. No caso de prestador de serviços, os estoques devem incluir os custos do serviço, tal como descrito no item 19, para o qual a entidade ainda não tenha reconhecido a respectiva receita (ver o Pronunciamento Técnico CPC 30 - Receita).

Por sua vez, o item 6 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 27 definiu “ativo imobilizado” da seguinte maneira:

6. (...)

Ativo imobilizado é o item intangível que:

- a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e
- b) se espera utilizar por mais de um período.

Em complementação, estabeleceu o artigo 179, IV, da Lei nº 6.404/76, sem as alterações introduzidas pela Lei nº 11.638/07, pois elas não estavam vigentes à época dos fatos, que:

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

(...)

IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial;

Por fim, o item 5 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 28 conceituou “propriedade para investimento” da seguinte forma:

5. (...)

Propriedade para investimento é a propriedade (terreno ou edifício – ou parte de edifício – ou ambos) mantida (pelo proprietário ou pelo arrendatário em arrendamento financeiro) para auferir aluguel ou para valorização do capital ou para ambas, e não para:

- (a) uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas; ou

(b) venda no curso ordinário do negócio.

Esclarecendo o que se enquadrava e o que não se enquadrava dentro do conceito de “propriedade para investimento”, os itens 8 e 9 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 28 determinaram que:

8. O que se segue são exemplos de propriedades para investimento:

- (a) terrenos mantidos para valorização de capital a longo prazo e não para venda a curto prazo no curso ordinário dos negócios;
- (b) terrenos mantidos para futuro uso correntemente indeterminado (se a entidade não tiver determinado que usará o terreno como propriedade ocupada pelo proprietário ou para venda a curto prazo no curso ordinário do negócio, o terreno é considerado como mantido para valorização do capital);
- (c) edifício que seja propriedade da entidade (ou mantido pela entidade em arrendamento financeiro) e que seja arrendado sob um ou mais arrendamentos operacionais;
- (d) edifício que esteja desocupado, mas mantido para ser arrendado sob um ou mais arrendamentos operacionais;
- (e) propriedade que esteja sendo construída ou desenvolvida para futura utilização como propriedade para investimento.

9. Seguem-se exemplos de itens que não são propriedades para investimento, estando, por isso, fora do alcance deste Pronunciamento:

- (a) propriedade destinada à venda no decurso ordinário das atividades ou em vias de construção ou desenvolvimento para tal venda (ver Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques), como, por exemplo, propriedade adquirida exclusivamente com vista à alienação subsequente no futuro próximo ou para desenvolvimento e revenda;
- (b) propriedade em construção ou desenvolvimento por conta de terceiros (ver Pronunciamento Técnico CPC 17 – Contratos de Construção);
- (c) propriedade ocupada pelo proprietário (ver Pronunciamento Técnico CPC 27), incluindo (entre outras coisas) propriedade mantida para uso futuro como propriedade ocupada pelo proprietário, propriedade mantida para desenvolvimento futuro e uso subsequente como propriedade ocupada pelo proprietário, propriedade ocupada por empregados (paguem ou não aluguéis a taxas de mercado) e propriedade ocupada pelo proprietário no aguardo de alienação;
- (d) (eliminada);
- (e) propriedade que é arrendada a outra entidade sob arrendamento financeiro.

Dos conceitos expostos acima, conclui-se que a Contribuinte não poderia enquadrar os terrenos como estoque, pois estoque pressupõe o interesse imediato na revenda e a Contribuinte não tinha interesse em revendê-los assim que os adquiriu, já que, como bem

destacado pela própria Contribuinte, ela aguardava o período de “maturação” (expansão, consolidação e valorização do empreendimento).

Desse modo, estava correto o enquadramento da Contribuinte dos terrenos como ativo imobilizado, na medida em que ela esperava utilizá-los em mais de um período. Mais correto ainda estava o enquadramento dentro da conta investimento, visto que se tratava de uma propriedade direcionada para a valorização do capital a longo prazo e, não, para venda a curto prazo, no curso ordinário dos negócios.

Para que não restem dúvidas, transcreve-se trecho do sumário do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 28, que expressamente enquadrou o shopping center dentro de “propriedade de investimento”:

“São propriedades para investimento, comumente, os terrenos mantidos para uso futuro e ainda indeterminado ou mantidos para valorização imobiliária, os imóveis mantidos para aluguel como nos shopping centres ou outros etc. Não são propriedades para investimento, por exemplo, os imóveis construídos ou em construção para venda no decurso ordinário das atividades da entidade (entidades de exploração do ramo imobiliário ou de construção civil), as propriedades ocupadas por empregados (mesmo que alugadas a eles) etc.” (destacamos).

Assim, pelos motivos expostos acima, forçoso concluir que agiu corretamente a Contribuinte em enquadrar o shopping no “Ativo Permanente”, Conta “Investimentos”, não havendo que se falar na existência de qualquer erro.

Nada obstante, a despeito do enquadramento adotado pela Contribuinte ter sido correto, o item 57 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 28 permite a transferência de um bem de “propriedade para investimento” para “estoque”, desde que se configure uma das seguintes hipóteses:

- (...) 57. As transferências para ou de propriedades para investimento devem ser feitas quando, e apenas quando, houver alteração de uso, evidenciada pelo seguinte:
- (a) início de ocupação pelo proprietário, para transferência de propriedade para investimento para propriedade ocupada pelo proprietário;
 - (b) início de desenvolvimento com objetivo de venda, para transferência de propriedade para investimento para estoque;
 - (c) fim de ocupação pelo proprietário, para transferência de propriedade ocupada pelo proprietário para propriedade para investimento;
 - (d) começo de arrendamento operacional para outra entidade, para transferência de estoques para propriedade para investimento; ou

(e) (eliminada).

Esclarecendo o conteúdo do item 57, (b), do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 28, o item 58 determinou que:

58. O item 57(b) exige que a entidade transfira a propriedade de propriedade para investimento para estoque quando, e apenas quando, houver uma alteração no uso, evidenciada pelo começo de desenvolvimento com ao objetivo de venda. Quando a entidade decidir alienar a propriedade para investimento sem desenvolvimento, ela continua a tratar a propriedade como propriedade para investimento até que seja baixada (eliminada da demonstração da posição financeira) e deixe de tratá-la como estoque. De forma semelhante, se a entidade começar a desenvolver de novo a propriedade para investimento existente para futuro uso continuado como propriedade para investimento, a propriedade permanece propriedade para investimento, não sendo reclassificada como propriedade ocupada pelo proprietário durante o novo desenvolvimento.

Ainda no sentido de explicar tal disposto, o sumário do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 28 asseverou que:

A transferência da propriedade para investimento para estoques se dá quando, e apenas quando, houver efetiva alteração no uso, evidenciada pelo começo do desenvolvimento das atividades dirigidas à venda e desde que a propriedade não necessite de quaisquer desenvolvimentos adicionais. A partir da transferência aplicam-se todas as regras contábeis próprias aplicáveis ao estoque.

Segundos tais dispositivos, deverá ser feita a transferência de um bem de “propriedade para investimento” para “estoque” quando houver efetiva alteração no uso, evidenciada pelo começo do desenvolvimento das atividades dirigidas à venda, e desde que a propriedade não necessite de quaisquer desenvolvimentos adicionais.

No presente caso, os terrenos não precisavam de mais nenhum desenvolvimento adicional, o que se comprova pelo fato de já ter sido terminada a construção do shopping e, inclusive, pelo fato de a Contribuinte já estar auferindo rendimentos de aluguéis e de estacionamento.

Além disso, constata-se que já havia iniciado o desenvolvimento das atividades dirigidas à venda. Por exemplo, a Contribuinte procedeu a alteração do seu contrato social em 2006, para prever a venda de imóveis próprios.

O objetivo social era “a administração e participação em capitais de outras empresas, aquisição de ativos, exceto financeiros, bens móveis e valores mobiliários” (fl. 46).

Em 2006, o objetivo social passou a ser “a administração e participação em capitais de outras

empresas, aquisição de ativos, exceto financeiros, a compra, venda, locação e administração de imóveis próprios, bens móveis e valores mobiliários” (fl. 86).

Outro exemplo que pode ser citado é o fato de que, em 2007, a Contribuinte firmou compromisso formal para a “opção de venda” ou “opção de compra” com a Multiplan, demonstrando sua intenção em vender os imóveis para a Multiplan.

Preenchidos os requisitos exigidos pelo item 57, (b), do Comitê de Pronunciamentos Contábeis nº 28, correta está a transferência dos terrenos para o estoque em janeiro de 2009, como foi recomendado pela MG Auditores Independentes.

Vale notar, como asseverado pelo Prof. Eliseu Martins, em seu parecer, que “o fato de a incorporadora de imóveis realizar o processo de locação de um shopping center não implica dizer que ela não está com seu interesse centrado na venda. Pelo contrário, a ocupação do espaço irá aumentar o preço da venda”.

Partilhando desse mesmo entendimento, a Egrégia 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do CARF, nos autos do Acórdão nº 1401-001.225 (Processo Administrativo nº 19515.720977/2012-17), defendeu que:

“o simples fato de o imóvel estar alugado não descaracteriza a destinação de venda e, conseqüentemente, sua contabilização como estoque. Ao contrário: em algumas hipóteses o fato de o imóvel já estar locado ajudaria na venda e aumentaria o preço (tendo-se em vista que o comprador levará em consideração os fluxos de caixa futuros).”

Sendo permitida esta alteração de propriedade de investimento para estoque, não há que se falar em qualquer irregularidade no fato de, em 2010, a Contribuinte ter procedido a venda a Multiplan do shopping e dos imóveis para expansão e tê-los tributado como receita da atividade.

Corroborando com esse entendimento, é o disposto na Solução de Consulta da 10ª Região Fiscal DISIT nº 139/2006, confira-se:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 139 de 29 de Agosto de 2006

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. BENS PASSÍVEIS DE INTEGRAR O ATIVO CIRCULANTE E O ATIVO IMOBILIZADO. TRANSFERÊNCIA DE CONTAS.

A empresa optante pelo lucro presumido que comercializa bens suscetíveis de serem contabilizados tanto no ativo permanente como na conta estoques, em virtude de suas atividades desenvolvidas constarem, em ambos os casos, de seu objeto social,

pode transferir da primeira conta para segunda o respectivo bem a ser destinado para futura comercialização sem a necessidade de apurar o correspondente ganho de capital, contanto que seja adotado um conjunto de procedimentos sistematizados, baseados nas normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos.

Ainda nesse sentido, esta E. Turma, de forma unânime, em caso semelhante, de relatoria do I. Conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares, que ainda se encontra pendente de formalização, entendeu que não configura ilegalidade o contribuinte transferir contabilmente seus bens imóveis do ativo permanente (ali incluído em 1990) para conta de estoque no ano de 2006 e, no mesmo ano, realizar a venda, tributando pelo lucro presumido como receita operacional.

Quanto aos imóveis adquiridos em 2009 e 2010, para a expansão do "Shopping Pátio Savassi", registrados diretamente no "ativo circulante" (conta contábil de "estoques"), não havendo qualquer reclassificação contábil, e revendidos no ano de 2010, tendo em vista a correição do registro na contabilidade, não há que se falar na existência de qualquer irregularidade na tributação como receita da atividade.

Portanto, pelas razões expostas acima, entendo que deve ser tributada como receita da atividade a venda dos terrenos onde se realizou a construção do Shopping Savassi e dos demais imóveis utilizados para sua expansão.

IV.2 DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

A autoridade administrativa qualificou a multa, conforme §1º, art. 44 da Lei 9.430/96 (com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007), em razão de clara convicção de que o contribuinte não incorreu simplesmente em erro de interpretação do dispositivo legal, mas concorreu com suas ações para a arquitetura aparente de que se tratava de uma atividade imobiliária, comprovando, dessa forma, o evidente intuito de alcançar uma tributação bem mais favorável (fl. 31).

Tendo sido afastada a obrigação principal, como consequência, não há como prevalecer a qualificação multa.

IV.3 DOS JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

A Contribuinte, em seu Recurso Voluntário, sustentou que, na lavratura do auto de infração, não foi formalizada a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Assim, pleiteou ou que se reconhecesse que não poderia prosperar sua exigência, nos termos do artigo 142 do CTN; ou que se reconhecesse a competência deste CARF para conhecer e apreciar a matéria, fazendo o controle da sua legalidade.

Realmente, no auto de infração, não foi formalizada a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Contudo, diferentemente das consequências entendidas cabíveis pela Contribuinte, entendo que a falta de menção a aludida matéria nos lançamentos faz com que este julgador não possa analisa-la, em virtude do quanto disposto no artigo 460 do Código de Processo Civil.

Segundo o artigo 460 do Código de Processo Civil, é proibido ao julgador proferir decisão, a favor do autor, de natureza diversa da pedida, bem como condenar o réu em quantidade superior ou objeto diverso do que lhe foi demandado. Assim, mencionado dispositivo fixa os limites da lide, os quais devem observar o quanto estipulado na petição inicial, no caso, no Auto de Infração.

Desse modo, em virtude dos limites à lide fixados pelo artigo 460 do Código de Processo Civil, não cabe a este julgador analisar matéria, qual seja: a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, que não foi objeto do Auto de Infração.

V. CONCLUSÃO

Por fim, conheço dos recursos de ofício e voluntário e, no mérito, nego provimento ao primeiro e dou integral provimento ao segundo, para reconhecer a tributação da venda de participação em empreendimento imobiliário constituído para exploração da atividade de *shopping center* e de outros imóveis para sua expansão como receita da atividade.

(assinado digitalmente)

João Carlos de Figueiredo Neto