



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.727755/2019-98
ACÓRDÃO	1004-000.295 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGRO PASTORIL BIJUI LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

É nula a decisão que deixa de enfrentar motivos de fato e de direito em que se fundamenta a impugnação e que são capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, vencido o Conselheiro Jandir José Dalle Lucca (relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo e pelos responsáveis solidários CARLOS EDUARDO CIUFFA e JOSÉ CARLOS CIUFFA em face do v. acórdão de fls. 304/315, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação de fls. 248/275.

2. Para melhor compreensão sobre a matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

Trata-se de impugnação apresentada em face dos autos de infração de IRPJ e de CSLL referentes ao ano-calendário de 2015, que perfazem os seguintes valores:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
IMPOSTO	Cod. Receita Darr 2917	Valor 93.760,90
JUROS DE MORA (Calculados até 07/2019)		Valor 29.947,23
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 140.641,35
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 264.349,48
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cod. Receita Darr 2973	Valor 35.913,92
JUROS DE MORA (Calculados até 07/2019)		Valor 11.470,90
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 53.870,88
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 101.255,70

O fiscalizado é coproprietário dos imóveis rurais indicados no TVF, na proporção de 50% (cinquenta por cento), juntamente com a empresa AGRO PASTORIL BOM PROGRESSO LTDA, cadastrada na Receita Federal sob o CNPJ nº 08.285.221/0001-4.

Após consultas nos sistemas da RFB, a fiscalização apontou que a empresa se declarou como inativa desde a sua constituição. Além do mais, não houve registros de recolhimentos de quaisquer tributos federais incidentes sobre a receita bruta ou faturamento.

Destacou que o art. 2º da Instrução Normativa RFB nº 1.605/2015, que trata sobre a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (DSPJ) – Inativa 2016 (ano-calendário de 2015) – período em que os imóveis foram alienados, estabelece que devem ser consideradas inativas as pessoas jurídicas que não efetuaram qualquer atividade operacional, não operacional, patrimonial ou financeira, inclusive aplicação no mercado financeiro ou de capitais, durante todo o ano-calendário de 2015.

Isto posto, concluiu que a empresa, por realizar operações de venda de ativos, quer seja de ordem operacional ou não operacional, no final do ano-calendário, deveria ter realizado sua opção pelo lucro presumido de forma retroativa para todo o ano-calendário de 2015, recolhendo aos cofres públicos a quota do imposto devido, mas assim não procedeu!

Acrescentou que se tivesse optado corretamente pelo regime de apuração do lucro presumido a empresa ainda estaria obrigada a apresentar a Escrituração Contábil Fiscal – ECF, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.422/2013, e deveria manter a escrituração contábil nos termos da legislação comercial (Livros Diário e Razão), sendo facultado, porém a manutenção apenas do Livro Caixa, desde que escriturada toda a movimentação financeira.

Assim, por não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, o lucro da empresa fiscalizada foi apurado com base nos critérios previstos para o lucro arbitrado, com a finalidade precípua de se determinar o montante de IRPJ e CSLL devidos no período.

No que diz respeito à operação de venda dos referidos imóveis, o TVF destaca que, pela Escritura Pública de Compra e Venda lavrada em 21/12/2015, as empresas AGRO PASTORIL BOM SUCESSO e AGRO PASTORIL BIJUI alienaram as propriedades rurais anteriormente mencionadas a WALTER CAMINHA, CPF nº 206.420.089-49, pelo valor de R\$ 800.000,00 (oitocentos mil reais) que teriam sido pagos em moeda corrente. Entretanto, de acordo com informações obtidas em procedimento fiscal realizado junto a WALTER CAMINHA, descobriu-se que as propriedades rurais teriam sido vendidas pelo valor total de R\$ 1.165.087,20 (um milhão, cento e sessenta e cinco mil, oitenta e sete reais e vinte centavos).

Em relação à utilização dada aos imóveis alienados, a fiscalização verificou que tais propriedades rurais sempre foram exploradas comercialmente pelos sócios das empresas BOM PROGRESSO e BIJUI em suas próprias atividades rurais. Chegou a essa conclusão ao compulsar as Declarações de Ajuste Anual de Imposto de Renda dos sócios da empresa, **JOSÉ CARLOS CIUFFA e CARLOS EDUARDO CIUFFA**, bem como do sr. **CLAUDIO CIUFFA**, CPF nº 136.832.259-04, patriarca da família, além de **JOÃO CLAUDIO CIUFFA**, CPF nº 049.142.069-27, **RODOLFO ALBERT CIUFFA**, CPF nº 067.060.649-98, sócios da BOM PROGRESSO, e constatar que todos eles declararam o auferimento de rendimentos oriundos da atividade rural proveniente da exploração das propriedades alienadas. Alguns deles, como CARLOS EDUARDO CIUFFA e JOSÉ CARLOS CIUFFA, desde o período de constituição das empresas.

Desse modo, entendeu que as propriedades não poderiam ser consideradas como “estoque” das empresas, já que não se destinavam às atividades fins das mesmas, bem como não estavam disponíveis para a venda.

Em vista do documento público apresentado pelo autuado, a fiscalização afirmou que o valor do negócio jurídico ficou aquém do efetivamente praticado entre as partes, já que no contrato de compra e venda foi registrado em cartório o valor de alienação das propriedades de R\$ 800.000,00 (oitocentos mil reais). Acrescentou que, mesmo apresentando um valor na escritura pública inferior ao efetivamente praticado, o sujeito passivo não apurou o ganho de capital devido e, por conseguinte, não recolheu aos cofres públicos os tributos devidos na operação.

Diante do exposto, a fiscalização considerou que o ganho de capital decorrente da alienação das propriedades do sujeito passivo corresponde à diferença entre o valor da alienação, apurado pelos comprovantes de pagamento e recebimento dos valores apresentados à fiscalização, R\$ 1.165.087,20 (um milhão, cento e sessenta e cinco mil, oitenta e sete reais e vinte centavos), e o custo de aquisição dos imóveis pelas empresas proprietárias, calculado a partir da soma dos valores de integralização dos imóveis constantes dos respectivos contratos sociais, ou seja, R\$ 367.000,000 (trezentos e sessenta e sete mil reais), o que resultou num ganho de R\$ 798.087,20 (setecentos e noventa e oito mil, oitenta e sete reais e vinte centavos).

Ressaltou que na apuração dos tributos devidos foi imputado a cada um dos coproprietários, na proporção de sua participação (50%), a responsabilidade pelos valores devidos levantados pela fiscalização, o que representa um ganho de capital de R\$ 399.043,60 (trezentos e noventa e nove mil, quarenta e três reais e sessenta centavos) para o sujeito passivo.

A partir de tal fato, a fiscalização também concluiu que o sujeito passivo teve uma atitude volitiva, consciente e intencional de fraudar a Fazenda Pública Nacional não recolhendo aos cofres públicos os valores devidos a título de imposto de renda incidente sobre o ganho de capital obtido na alienação de suas propriedades rurais, o que enseja a multa qualificada de 150% decorrente dos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64 combinados com o comando legal plasmado no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96.

Quanto aos sócios, considerou que as condutas infracionais resumidamente listadas abaixo justificam a imputação da responsabilidade solidária pelos créditos tributários apurados, seja por ação ou por omissão:

1. *Falta de apresentação de escrituração contábil devida pela empresa, sobretudo no ano-calendário de 2015, quando a empresa realizou a venda nos imóveis a WALTER CAMINHA – violação do art. 1.179, da Lei nº 10.406/02 (Código Civil Brasileiro);*
2. *Falta de apresentação de escrituração fiscal – ECF devida pela empresa, uma vez que estava obrigada em razão da realização da alienação de imóveis de sua propriedade – violação da Lei nº 11.941/09 e Instrução Normativa RFB nº 1.422/13;*
3. *Declaração inverídica – falsa declaração – ao apresentar a DSPJ Inativa, pois a empresa declarou e atestou ao fisco nacional que permaneceu durante todo o período (ano-calendário 2015) sem efetuar qualquer atividade operacional não operacional, financeira ou patrimonial – possível violação dos arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.137/90;*
4. *Falta de apuração e recolhimento dos tributos incidentes sobre ganho de capital na alienação dos imóveis de propriedade da empresa – possível violação dos arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.137/90;*
5. *Registro em escritura pública de valor de alienação inferior ao efetivamente praticado, violando a presunção de veracidade e o caráter de fé pública dos órgãos de registro, e impedindo o conhecimento das reais condições do negócio jurídico por parte da Fazenda Nacional com o objetivo de modificar a apuração dos tributos devidos de modo a reduzir os valores a serem recolhidos – possível configuração do crime previsto no art. 299, do Código Penal Brasileiro;*

Desse modo, considerou responsáveis solidários pelos créditos apurados na empresa AGRO PASTORIL BIJUI LTDA, e lançados na presente fiscalização, os sócios administradores JOSÉ CARLOS CIUFFA, CPF nº 206.848.009-34, e CARLOS EDUARDO CIUFFA, CPF nº 042.872.069-24.

O contribuinte e os responsáveis solidários tomaram ciência dos autos de infração em 26/7/2019 (fl 240/242), sendo que apenas o contribuinte apresentou impugnação, a qual foi protocolizada em 27/8/2019 (fl 247) e dispõe, em síntese, o exposto a seguir.

Inicialmente, o contribuinte defende a nulidade do auto, suscitando cerceamento do direito de defesa, em especial, devido aos seguintes pontos: i) apontou que houve deficiência na capitulação legal utilizada na responsabilização dos sócios, não sendo possível identificar em qual inciso do art. 135 do CTN os sócios da impugnante foram enquadrados; e ii) dispõe que a autoridade fazendária atribuiu como base legal diversos itens do antigo regulamento do imposto de renda (Decreto 3.000/99), o qual já fora revogado pelo novo regulamento, veiculado pelo Decreto 9.580/2018.

Quanto à falta de opção pelo regime tributário do Lucro Presumido e a inexistência de recolhimento de DARF, alegou que um mero inadimplemento não pode ser confundido com falta de opção por um determinado regime tributário. Sustentou que não houve pedido da autoridade fazendária pela escrituração da Impugnante, mas, sim, um pedido genérico pela comprovação dos custos e valores do bem alienado, os quais são perfeitamente perceptíveis através do valor integralizado (constante no contrato social entregue), bem como o valor de alienação (comprovante bancário). Assim, foi cumprida a exigência fiscal de comprovação feita na intimação.

Portanto, concluiu que o imóvel pertencente à Impugnante corresponde a estoque mantido à venda, que a receita de venda é conhecida e, por fim, que não havia qualquer impedimento para a apuração dos tributos pelo regime do Lucro Presumido, questionando a apuração realizada por meio do regime do Lucro Arbitrado.

Quanto à multa qualificada, sustentou a impugnante que em nenhum momento buscou retardar o conhecimento da autoridade fiscal sobre os fatos geradores da

obrigação tributária. Muito pelo contrário! Prestou todas as informações e enviou todos os documentos que se encontravam em seu poder quando solicitados durante a ação fiscal, dentro do prazo estipulado, inclusive constatando a realidade fática de todo negócio jurídico.

Logo, defende que não houve qualquer elemento despido de razoável dúvida que indique ter a Impugnante agido com dolo, descabendo, portanto, o lançamento da multa qualificada.

Em se mantendo o auto de infração, bem como a aplicação da multa qualificada, o impugnante aduz que o percentual de 150% afronta ao princípio da vedação ao confisco, colacionando julgado do STF acerca do tema.

No que diz respeito à responsabilidade solidária atribuída aos sócios, alertou para a necessidade de demonstração da prática dos atos infracionais, e não de um mero inadimplemento, cabendo a produção da prova de tal situação exclusivamente à autoridade fazendária.

Nesse sentido, sustentou que nenhuma das 5 (cinco) condutas apontadas pela Autoridade Fiscal merece acolhimento, pois nem de longe são atos contrários à lei, como trata a redação do caput do art. 135. Desse modo, reiterou a inexistência de pedido de livros fiscais pela fiscalização e que o balanço patrimonial apresentado é reflexo de sua escrituração. Por fim, alegou que a escrituração contábil é feita por um contador legalmente habilitado, da mesma forma que as obrigações acessórias, não podendo, portanto, a entrega da declaração de inatividade ser atribuída ao sócio.

Destarte, reitera que o presente caso é uma mera inadimplência do contribuinte junto ao Erário, uma vez que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, a CSLL e o PIS/Faturamento e a Cofins/Faturamento foram apurados e provisionados no Balanço Patrimonial disponibilizado ao fisco, quando da intimação fiscal.

Pelo exposto, requer:

- a) Seja julgado totalmente nulo o presente processo, devido aos vícios encontrados no Auto de Infração originário;
- b) Caso superada a nulidade, seja julgado improcedente o presente processo, devido a apuração incorreta da autoridade fiscal em não tributar a receita obtida como operacional no regime do Lucro Presumido;
- c) Na remota hipótese de não considerar a tributação pelo Lucro Presumido, que seja julgado improcedente o presente processo por não observar a correta tributação pelo Lucro Arbitrado, já que conhecida a receita obtida;
- d) Seja excluída a responsabilidade dos sócios pelo crédito tributário decorrente do presente processo administrativo fiscal;
- e) Seja afastada a qualificação da multa imposta no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), por inexistir demonstração de dolo no presente caso;

3.A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) proferiu decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

É solidária a responsabilidade de representante da pessoa jurídica pelos créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei ou ao contrato social.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO.

É devida a multa qualificada, no percentual de 150%, quando restar comprovado o evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio.

ESCRITURA PÚBLICA. COMPRA E VENDA. PROVA. JÚRIS TANTUM.

A escritura pública de compra e venda goza de presunção relativa de veracidade, podendo ser infirmada por outros elementos probatórios.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Inconformados, os Recorrentes interpuseram o Recurso Voluntário de fls. 334/372, via do qual reeditam e reforçam os argumentos da sua impugnação de fls. 248/275, assim sintetizados:

- **Preliminarmente:**

- **Nulidade do Acórdão recorrido:** Alega que a DRJ não enfrentou todos os argumentos apresentados na impugnação, especificamente sobre a atividade de compra e venda de imóveis, tratamento contábil do bem como estoque, aplicação do lucro presumido, e, subsidiariamente, o lucro arbitrado. Sustentam violação ao art. 31 do Decreto 70.235, de 1972 e art. 489, §1º, IV do CPC.
- **Nulidades do auto de infração:** Argumentam que para imóvel rural, a apuração de ganho de capital deve observar o art. 19 da Lei 9.393, de 1997, utilizando o VTN declarado no ITR. A fiscalização teria usado incorretamente os valores de aquisição e alienação da escritura, configurando vício material insanável. Alega fundamentação incompleta no auto quanto à responsabilização dos sócios e incorreta capitulação legal, dificultando o exercício da ampla defesa.

- **Mérito:**

- **Natureza da atividade:** Aduzem que a atividade principal da empresa é compra e venda de imóveis, conforme contrato social que prevê "compra e venda de bens móveis ou imóveis". Argumentam que o art. 110 do CTN impede que a autuação altere conceitos de direito privado.
- **Classificação contábil:** Sustentam que o imóvel foi corretamente classificado como estoque, destinado à venda no curso normal dos negócios, conforme CPC 16. Refuta a alegação da fiscalização de que deveria ser reclassificado como ativo imobilizado após longo período de manutenção.
- **Regime de tributação:** Afirmam que optou validamente pelo lucro presumido e efetuou os cálculos corretos aplicando 8% para IRPJ e 12% para CSLL sobre a receita operacional. Argumentam que mero inadimplemento não descaracteriza a opção pelo regime.
- **Lucro arbitrado (subsidiariamente):** Caso não aceite o lucro presumido, defende que o arbitramento deve seguir o art. 605 do

RIR/2018, aplicando percentuais do presumido acrescidos de 20%, pois a receita bruta é conhecida.

- **Responsabilidade dos sócios:** Contestam a responsabilização solidária dos sócios, argumentando que não houve atos contrários à lei. Sustentam que a falta de apresentação de livros contábeis não configura infração, pois não foram especificamente solicitados na intimação fiscal.
- **Multa qualificada:** Argumentam inexistir elemento doloso que justifique a multa de 150%. A empresa colaborou integralmente com a fiscalização, apresentando todos os documentos solicitados e não tentou ocultar informações do fisco. Subsidiariamente, sustentam que multa de 150% viola o princípio constitucional da vedação ao confisco (art. 150, IV, CF), devendo ser limitada a 100% conforme jurisprudência do STF.

5.É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator

6.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade, com a exceção que será abordada no tópico “VÍCIO MATERIAL NA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA”, razão pela qual dele conheço parcialmente.

7.Conforme notícia o TVF de fls. 24/62, trata-se de lançamentos de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário de 2015. A fiscalização identificou que a empresa AGRO PASTORIL BIJUI LTDA. alienou propriedades rurais em dezembro de 2015 sem proceder à devida apuração e recolhimento do ganho de capital, caracterizando omissão de receita não operacional.

8.A empresa, coproprietária de 50% de três imóveis rurais localizados em Apucarana/PR (NIRFs nº 0.368.831-3, 8.517.677-0 e 8.517.973-6), vendeu essas propriedades por R\$ 1.165.087,20, conforme comprovantes bancários apresentados. Entretanto, na escritura pública foi declarado o valor de apenas R\$ 800.000,00, evidenciando diferença de R\$ 365.087,20 entre o valor real e o registrado publicamente.

9.Além da divergência de valores na escritura, a empresa declarou-se inativa durante toda sua existência (2006 a 2015), apresentando anualmente a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica Inativa (DSPJ), mesmo possuindo e alienando bens do ativo imobilizado. A fiscalização constatou ainda que a empresa não apresentou escrituração contábil obrigatória nem demonstrou o valor contábil dos bens alienados. A autuação resultou em:

- 1) Aplicação do regime de lucro arbitrado devido à ausência de escrituração contábil.
- 2) Caracterização de ganho de capital de R\$ 399.043,60 (50% de participação sobre o ganho total de R\$ 798.087,20).
- 3) Responsabilização solidária dos sócios administradores José Carlos Ciuffa e Carlos Eduardo Ciuffa.
- 4) Aplicação de multa qualificada de 150% por suposto intuito de fraude, considerando a diferença entre valores real e declarado na escritura pública.
- 5) Encaminhamento de Representação Fiscal para Fins Penais por possível crime contra a ordem tributária.

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

10. Suscitam os Recorrentes a nulidade do Acórdão recorrido, por entenderem que deixou de apreciar as quatro teses principais apresentadas na impugnação: atividade operacional de compra e venda de imóveis; tratamento contábil como estoque; aplicação do Lucro Presumido; e Lucro Arbitrado (pedido subsidiário).

11. Sobre a atividade de compra e venda de bens imóveis (atividade operacional) e o tratamento contábil do bem imóvel integralizado (estoque), a decisão de piso expressamente reconhece que a controvérsia central do caso diz respeito à natureza da venda dos imóveis e sua classificação contábil. No tópico "Da preliminar de nulidade", afirma que *"a controvérsia gira em torno da venda de imóveis, para os quais o contribuinte defende ser correto o lançamento na conta estoque do ativo e, portanto, discorda da apuração de ganho de capital, conforme procedeu a fiscalização na efetivação dos autos de infração de IRPJ e CSLL"*.

12. Embora não elabore uma discussão detalhada sobre CPCs ou sobre a atividade de compra e venda como operacional, a decisão da DRJ de manter o lançamento com base em ganho de capital e o arbitramento do lucro implicitamente rejeita a classificação do imóvel como "estoque" e, conseqüentemente, a caracterização da venda como receita operacional. De fato, a decisão aponta que *"tendo em conta a falta de apresentação da escrituração fiscal (...) procedeu corretamente a fiscalização ao promover a apuração dos tributos por meio do arbitramento do lucro"*. Além disso, destaca que a fiscalização concluiu que a empresa, por realizar operações de venda de ativos, não poderia ter se declarado inativa e deveria ter optado pelo lucro presumido. Ao rejeitar o *status* de inatividade para uma empresa que realizou vendas, e ao endossar a apuração dos tributos com base em "ganho de capital", a decisão aborda a natureza da operação e a classificação do bem, divergindo do entendimento dos Recorrentes.

13. Sobre a apuração pelo lucro presumido, a DRJ enfrentou diretamente este ponto na seção "Do mérito", explicitando o argumento dos impugnantes: *"o impugnante sustentou que é optante pelo regime tributário do Lucro Presumido e que a inexistência de recolhimento de DARF*

configura um mero inadimplemento". A decisão citou o art. 26 da Lei nº 9.430, de 1996, que define como a opção pelo lucro presumido é manifestada (pelo pagamento da primeira ou única quota do imposto devido). Em seguida, constatou que a empresa *"entregou sucessivas Declarações Simplificadas da Pessoa Jurídica – Inativa"* (DSPJ – Inativa) desde sua constituição até o ano-calendário de 2015. A decisão enfatiza que, *"no ano-calendário de 2015, em virtude de ter realizado a operação de alienação de imóveis, não poderia ter apresentado DSPJ"* e deveria ter feito a opção pelo Lucro Presumido, conforme a Instrução Normativa RFB nº 1.605, de 2016, e o art. 26 da Lei nº 9.430, de 1996. A DRJ também mencionou que a empresa *"não apresentou a ECF"* (Escrituração Contábil Fiscal), obrigatória para optantes pelo Lucro Presumido.

14. Portanto, a decisão *a quo* explicitou os motivos pelos quais a opção pelo Lucro Presumido foi considerada incorreta ou não efetivada pelo sujeito passivo, refutando a alegação de *"mero inadimplemento"*.

15. Subsidiariamente, sobre a aplicação do lucro arbitrado sobre a alienação do imóvel (estoque) objeto de sua atividade operacional, os Recorrentes argumentam que, se o Lucro Presumido não fosse aplicável, o arbitramento do lucro deveria seguir o art. 605 do RIR/2018 para receita operacional, acrescido de 20%, já que a receita bruta era conhecida. A DRJ tratou da aplicação do lucro arbitrado, afirmando que *"Em vista de todo o exposto, tendo em conta a falta de apresentação da escrituração fiscal (...) entende-se que procedeu corretamente a fiscalização ao promover a apuração dos tributos por meio do arbitramento do lucro"*.

16. Embora não discuta a forma específica de arbitramento proposta pelos Recorrentes (sobre receita operacional acrescida de 20%), a decisão valida a apuração do arbitramento do lucro pela fiscalização, que se baseou no "ganho de capital". Destaca que, *"Quanto à base de cálculo, restou claro que a escritura pública de compra e venda dos imóveis em questão apresentava valor aquém do comprovante bancário disponibilizado pelo comprador dos bens"*. Ao manter a forma de arbitramento do lucro como determinada pela fiscalização (com base no ganho de capital, conforme detalhado no "Relatório"), a DRJ implicitamente rejeitou a aplicação do lucro arbitrado sobre a receita operacional da forma como os Recorrentes propuseram. A fiscalização identificou um ganho de capital a ser tributado, e a DRJ confirma a correção dessa abordagem.

17. Em conclusão, a DRJ se debruçou sobre os quatro pontos levantados pelos Recorrentes, explicando os fundamentos adotados, mesmo que as conclusões tenham sido desfavoráveis à interessada. A alegação de "falta de enfrentamento de todos os argumentos" parece mais um desacordo com as conclusões da DRJ do que uma ausência de análise dos temas.

18. Desse modo, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Assinado Digitalmente

Jandir José Dalle Lucca

VOTO VENCEDOR

Conselheira Edeli Pereira Bessa, redatora designada

O I. Relator restou vencido na rejeição da arguição da nulidade da decisão de 1ª instância. A maioria do Colegiado compreendeu que houve cerceamento ao direito de defesa da Contribuinte, impondo a declaração de nulidade da decisão recorrida.

Trata-se de lançamento de IRPJ e CSLL a partir do arbitramento dos lucros de pessoa jurídica que se declarou inativa no ano-calendário 2015, mas alienou imóveis de sua propriedade conjunta com Agro Pastoril Bom Sucesso, sendo que, nestas ocorrências, a autoridade lançadora identificou ganho de capital tributável. Como relatado na decisão de 1ª instância, a autoridade lançadora apresentou suas justificativas para entender *que as propriedades não poderiam ser consideradas como “estoque” das empresas*, e tributou a parcela do ganho de capital atribuída à Contribuinte como acréscimo ao lucro arbitrado.

Na sequência do relato da acusação fiscal, a decisão de 1ª instância traz o seguinte relato da impugnação acerca do crédito tributário exigido:

Inicialmente, o contribuinte defende a nulidade do auto, suscitando cerceamento do direito de defesa, em especial, devido aos seguintes pontos: i) apontou que houve deficiência na capitulação legal utilizada na responsabilização dos sócios, não sendo possível identificar em qual inciso do art. 135 do CTN os sócios da impugnante foram enquadrados; e ii) dispôs que a autoridade fazendária atribuiu como base legal diversos itens do antigo regulamento do imposto de renda (Decreto 3.000/99), o qual já fora revogado pelo novo regulamento, veiculado pelo Decreto 9.580/2018.

Quanto à falta de opção pelo regime tributário do Lucro Presumido e a inexistência de recolhimento de DARF, alegou que um mero inadimplemento não pode ser confundido com falta de opção por um determinado regime tributário. Sustentou que não houve pedido da autoridade fazendária pela escrituração da Impugnante, mas, sim, um pedido genérico pela comprovação dos custos e valores do bem alienado, os quais são perfeitamente perceptíveis através do valor integralizado (constante no contrato social entregue), bem como o valor de alienação (comprovante bancário). Assim, foi cumprida a exigência fiscal de comprovação feita na intimação.

Portanto, concluiu que o imóvel pertencente à Impugnante corresponde a estoque mantido à venda, que a receita de venda é conhecida e, por fim, que não havia qualquer impedimento para a apuração dos tributos pelo regime do Lucro Presumido, questionando a apuração realizada por meio do regime do Lucro Arbitrado.

Quanto à multa qualificada, sustentou a impugnante que em nenhum momento buscou retardar o conhecimento da autoridade fiscal sobre os fatos geradores da obrigação tributária. Muito pelo contrário! Prestou todas as informações e enviou

todos os documentos que se encontravam em seu poder quando solicitados durante a ação fiscal, dentro do prazo estipulado, inclusive constatando a realidade fática de todo negócio jurídico.

Logo, defende que não houve qualquer elemento despido de razoável dúvida que indique ter a Impugnante agido com dolo, descabendo, portanto, o lançamento da multa qualificada.

Em se mantendo o auto de infração, bem como a aplicação da multa qualificada, o impugnante aduz que o percentual de 150% afronta ao princípio da vedação ao confisco, colacionando julgado do STF acerca do tema.

O confronto deste resumo com as razões de impugnação evidencia que entre os temas referidos no primeiro e no segundo parágrafo, os sujeitos passivos argumentaram que:

2.2 DO MÉRITO

2.2.1 DA REAL ATIVIDADE OPERACIONAL DA IMPUGNANTE – COMPRA E VENDA DE BENS IMÓVEIS

Desde o início do processo de fiscalização se percebe que a autoridade fazendária visou única e exclusivamente lançar o crédito tributário sobre uma operação que, em seu entendimento, seria uma operação de ganho de capital.

Tal situação é facilmente perceptível no tópico “objeto da fiscalização” descrito no Termo de Verificação Fiscal, que assim assevera: “(...) e que versa sobre a análise da escorreita apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica incidente sobre operação de ganho de capital na alienação de bens do ativo immobilizado da empresa...”. Além disso, um dos documentos solicitados pelo Auditor no início da diligência fiscal fora o comprovante de recolhimento da tributação, novamente, sobre o ganho de capital.

O objeto social almejado pelos sócios sempre foi o de incrementar a venda de bens móveis ou imóveis e prestar serviços agrícolas durante o período de existência da sociedade.

Esta afirmação é totalmente comprovada ao realizar uma breve análise da cláusula terceira do contrato social devidamente arquivado na Junta Comercial do Paraná (Fl. 107 - PAF) que assim dispõe:

CLAUSULA TERCEIRA – DO OBJETO:

A sociedade tem por objeto a exploração agrícola e pastoril, prestação de serviços na realização de negócios comerciais e civis, arrendamento ou locação dos próprios bens ou de terceiros, participação como sócio ou acionista em empreendimentos agrícolas, comerciais ou industriais, compra e venda de bens imóveis ou móveis e prestação de serviços agrícolas.

Assim, diga-se, desde já que, segundo o art. 110, do CTN, a lei tributária não pode alterar conceitos de direito privado. Ora, se nem a lei – norma geral e abstrata – pode alterar tais conceitos, menos ainda uma autuação – norma individual e concreta – poderia fazê-lo. Isto é, a autuação não pode simplesmente

desconsiderar a cláusula acima transcrita, com se nem existisse. É nulo o auto também nesta parte, por infração ao art. 110, do CTN.

A cláusula transcrita espelha a real atividade da empresa autuada. O que ocorreu, infelizmente, entre o período de 2008 a 2014, é que o mercado imobiliário teve uma valorização ilusória, com excessivos aumentos nos preços dos imóveis. E como em quase todos os setores de nossa economia, é o mercado de terras regulado pela Lei da Oferta e da Procura, o que frustrou as perspectivas de negócios, que foram desastrosos. Sabemos que existem as regulações estatais, mas nesse setor, em específico, elas são extremamente ineficientes.

Em momentos de crescimento econômico e facilidade de financiamento, através de programas governamentais, é normal que a demanda seja maior que a oferta de imóveis e os preços subam. Com a elevação rápida dos preços, pessoas passam a considerar a compra de imóveis um bom investimento, tanto para revenda quanto para aluguel. Com isso, boa parte dos novos empreendimentos não são reservados para moradia, mas para investimento.

O aumento do índice de investidores provoca uma falsa sensação de falta de imóveis à venda no mercado, puxando os preços para cima. A sensação é amenizada pelo fato de que no Brasil realmente havia um déficit habitacional histórico, especialmente nas grandes cidades.

Finalmente, em momentos de crise econômica ou insegurança em relação ao mercado imobiliário, essa bolha estoura. O catalisador do estouro dessa bolha pode ser a falência de algum ente envolvido no processo imobiliário (seja no financiamento ou na construção de imóveis propriamente dita) ou o aumento geral da inadimplência a níveis insustentáveis. Então, bancos e construtoras pedem ajuda aos governos, como tábuas de salvação, virando uma bola de neve.

Para a Agro Pastoral Bijui não foi diferente, as expectativas não se realizaram e as metas não foram atingidas e, só então, a empresa conseguiu alienar seu imóvel em 2015, e por preço bem abaixo do valor de mercado regulado pelo próprio Estado do Paraná – DERAL/PR – Órgão vinculado à Secretaria de Agricultura do Estado do Paraná, que divulga anualmente um Banco de Dados com os valores das Terras Agrícolas para efeito de preenchimento da Declaração do Imposto Territorial Rural, nos moldes da Instrução Normativa RFB Nº 1562 de 2015.

Mas mesmo com a cristalina redação em seu contrato social, a autoridade lançadora se utiliza de uma técnica teratológica para desconsiderar a atividade desenvolvida pela Impugnante, como se fictícia fosse, asseverando que o texto do contrato social, prevendo “compra e venda de bens moveis ou imóveis” de forma genérica (?), não permitisse determinar seu correto tratamento fiscal, além de pretender que esta atividade poderia ser enquadrada em ambos CNAEs, como por exemplo, “6821-8/01 – Corretagem na compra e venda e avaliação de imóveis” e “6810-2/01 – Compra e venda de Imóveis Próprios”.

CNAE 6821-8/01	CNAE 6810-2/01
<p>Corretagem na compra e venda e avaliação de imóveis.</p> <p>Notas Explicativas: Esta subclasse compreende: - a intermediação na compra, venda de imóveis e terrenos por agentes e corretores imobiliários sob contrato</p> <p>Esta subclasse compreende também: - a avaliação de imóveis para qualquer finalidade</p>	<p>Compra e venda de imóveis próprios</p> <p>Notas Explicativas: Esta subclasse compreende: - a compra e venda de imóveis próprios, como: - edifícios residenciais (apartamentos e casas) - edifícios não-residenciais, inclusive salões de exposições, shopping centers, etc. - terrenos</p> <p>Esta subclasse compreende também: - a compra e venda de imóveis e de terrenos através de leasing</p>

Ínclitos Julgadores, não merece acolhimento esta falácia. Ora, não há como confundir atividade de venda com atividade de serviços! Em um breve comparativo, é notória a distinção existente entre estas atividades, conforme tabela elaborada (acima) pela Impugnante.

Por outro lado, se prevalecesse a proposta da autuação, de que poderia ser enquadrada em ambos os CNAEs, deveria a própria impugnada se conformar com a determinação do art. 112 do CTN, isto é, deveria adotar a hipótese mais benéfica ao contribuinte. Como adotou a hipótese mais gravosa, o auto é nulo por desobedecer ao art. 112, do CTN. Com efeito, ao acolher a premissa mais gravosa, a autuação acabou por reduzir o explícito “compra e venda” constante no contrato social para “prestação de serviços”. Ora, o consagrado princípio constitucional da livre iniciativa permitiria à Impugnante, se quisesse, desenvolver esta atividade, desde que constasse em seu objeto social essa possibilidade. Mas não o fez, posto que a finalidade da Impugnante, como já exposto e reiterado, **é a compra e venda de bens imóveis**. Se um negócio específico tomou mais tempo que o esperado e não atingiu o preço estimado, isto foi apenas uma condição de mercado e o negócio não se revelou tão bem sucedido se comparado às expectativas iniciais. Mas nunca foi praticada uma fraude! Ora, comerciantes, periodicamente, não fazem queima de estoque? Pois bem, a impugnante optou por liquidar sua terra (e partir para novos negócios), depois de muita espera e numa condição de mercado muito volátil. Mais isto é fraude? Óbvio que não...

Outra afirmação deveras incorreta é dizer que na redação do contrato social, o simples fato de não constar o termo “próprios” inviabilizaria sua utilização. A menção de seria obrigado utilizar o termo “próprios” é uma mera redundância e um exagerado formalismo para impor o contribuinte a “copiar e colar” a redação utilizada pelo CNAE. A palavra “próprio” está relacionada a propriedade, ou seja, ser o proprietário daquele bem específico. Poderia o contribuinte vender algo que não é seu? Resta evidente a desnecessidade da indicação deste termo para ser considerada como atividade operacional da contribuinte, sendo perfeitamente possível a realização de venda de imóvel próprio (o que não se pode é vender a propriedade de outro).

Por fim, destaca-se que a autoridade lançadora asseverou que a Impugnante possui junto ao seu cartão CNPJ o CNAE Fiscal nº 0161-0/01 “Serviços de pulverização e controle de pragas agrícolas”, como atividade principal. Ora, a impugnante possui o direito de exercer qualquer atividade constante em seu contrato social, seja ele enquadrado como atividade principal, ou mesmo, secundária em seu cartão CNPJ. Aliás, o cadastro destas atividades no CNPJ é uma ação do próprio contribuinte e se por um acaso existir um erro em sua indicação, esta informação não se sobressai a realidade fática constante no contrato social.

Nestes termos, resta evidente a possibilidade da Impugnante realizar a atividade de compra e venda de seus imóveis, como atividade operacional, ao contrário das constatações feitas pela autoridade fazendária. O auto é improcedente nesta parte e assim deve sê-lo declarado pela DRJ.

2.2.1.1 DO TRATAMENTO CONTÁBIL DOS BENS

Demonstrado de forma cristalina através do contrato social que a Impugnante possui como atividade operacional a compra e venda de seus bens imóveis, a contabilização da entrada deste bem em seu ativo vem corroborar com todo o exposto e sustentar a afirmação discorrida nestes autos.

Inicialmente, cabe salientar que no TDPF enviado pela autoridade fazendária (Fl. 71 – PAF), fora solicitado, dentre outros documentos o “Último Balanço Patrimonial apresentado pela empresa”. Neste diapasão, a Impugnante, como solicitado, apresentou seu último Balanço Patrimonial devidamente encerrado, retratando fielmente sua situação patrimonial e os respectivos valores correspondentes.

Apesar da entrega do documento contábil solicitado, o comprovante da operação e o contrato social demonstrando o custo histórico utilizado na integralização do imóvel mantido para venda, a autoridade lançadora em um dos parágrafos transcritos no Termo de Verificação Fiscal, mais precisamente às fls. 35, afirma que a Autuada foi intimada a apresentar: “documentos hábeis e idôneos comprobatórios do valor histórico, custo, e/ou valor contábil do bem alienado, como também os comprovantes do recolhimento do IRPJ e CSLL incidentes sobre a operação, o sujeito passivo não apresentou os livros comerciais e fiscais previsto na legislação que permitiriam a mensuração do valor contábil dos bens alienados”.

Essa afirmativa não pode prosperar, **pois não há qualquer solicitação da autoridade quanto a apresentação dos livros!** A Impugnante apresentou tudo o que lhe foi pedido ao passo que só não apresentou o que não foi pedido! Ora, em sua mais plena boa-fé, iria normalmente apresentar a documentação caso a autuação o tivesse pedido expressamente. Aliás, seria perfeitamente possível emitir uma nova intimação pleiteando estes documentos, mas infelizmente, a autoridade não o fez, ficando implícito, como já exposto, que a motivação era efetuar o lançamento como ganho de capital, sem percorrer a realidade fática. Para validar este argumento de defesa basta comparar a lista de documentos

requerida pela autuação com aquela que foi entregue pelo contribuinte. A comparação mostra que a fiscalização jamais requereu ter vista de livros contábeis.

Fica assim este desafio para a DRJ: em que página do PAF está a intimação para apresentar livros contábeis?

Por única e exclusivamente não ter sido solicitada pelo fiscal, a não entrega de livros contábeis não pode ser suscitada para desconsiderar a atividade operacional de venda do imóvel e atribuir à operação uma natureza de ganho de capital. Logo, im procedente a autuação nesta parte também.

Esta não solicitação dos livros fora entendida como perfeitamente normal, pois não é necessário tecer maiores comentários que o balanço patrimonial é uma demonstração que possui origem nos lançamentos efetuados pelo próprio contribuinte em sua escrituração contábil.

Superado este ponto, o auditor buscou, de forma descontextualizada, utilizar diversos Pronunciamentos Técnicos CPC emitidos pelo Conselho Federal de Contabilidade, a fim de sustentar uma reclassificação do bem, contabilizado como estoque desde sua aquisição, para ativo imobilizado. E ainda, se manifestou da seguinte forma: “em que pese não tenha sido apresentada a contabilidade do período à fiscalização, a análise dos fatos concretos não permite concluir que os imóveis alienados pudessem estar escriturados na conta “estoques, primeiro porque a empresa foi constituída no ano de 2006 com a integralização desses bens, portanto, pela regra contábil, não seria permitido à empresa manter os imóveis em “estoques” durante todo esse período, já que a alienação ocorreu em 2015. “.

Realizando uma análise técnico-científica no texto do referidos CPC, fica totalmente sustentada a possibilidade da Impugnante escriturar o imóvel de sua propriedade como “estoque”, o que efetivamente fez.

Conforme se depreende nos itens 6 e 8 do CPC 16 (estoques) e os itens 6 do CPC 27 (imobilizado) a conceituação dos termos “estoques” e “imobilizado” não deixam quaisquer dúvidas de que um imóvel pode ser assim contabilizado. Senão vejamos:

CPC 16:

6. Os seguintes termos são usados neste Pronunciamento, com os significados especificados:

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.

(...)

8. Os estoques compreendem bens adquiridos e destinados à venda, incluindo, por exemplo, mercadorias compradas por 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. Os custos incorridos para cumprir o contrato com o cliente, que não resultam em estoques (ou ativos dentro do alcance de outro pronunciamento), devem ser contabilizados de acordo com o CPC 47 - Receita de Contrato com Cliente.

CPC 27:

Ativo imobilizado é o item tangível que:

(a) **é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos;**

(b) se espera utilizar por mais de um período.

Correspondem aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos **destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade,** inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.

Contabilmente, podemos concluir que a classificação de um ativo como circulante – estoque, deve ser determinada pelo fato deste item ser mantido essencialmente com o propósito de venda, ou seja, ser negociado.

Para ratificar as explicações anteriores, é importante destacar a cristalina redação do CPC 26, o qual disciplina a apresentação das demonstrações contábeis. Satisfazendo, **qualquer** dos critérios estabelecidos pelo item 66, um bem deve ser classificado como circulante. Eis a redação do item, *in verbis*:

66. O ativo deve ser classificado **como circulante** quando satisfizer **qualquer** dos seguintes critérios:

(a) espera-se que seja realizado, ou pretende-se que seja vendido ou consumido no decurso normal do ciclo operacional da entidade;

(b) **está mantido essencialmente com o propósito de ser negociado;**

(c) espera-se que seja realizado até doze meses após a data do balanço; ou(d) é caixa ou equivalente de caixa (conforme definido no Pronunciamento Técnico CPC 03 -Demonstração dos Fluxos de Caixa), a menos que sua troca ou uso para liquidação de passivo se encontre vedada durante pelo menos doze meses após a data do balanço.

Todos os demais ativos devem ser classificados como não circulantes.

67. Este Pronunciamento utiliza a expressão “não circulante” para incluir ativos tangíveis, intangíveis e ativos financeiros de natureza de longo prazo. Não se proíbe o uso de descrições alternativas desde que seu sentido seja claro.

67A. O ativo não circulante deve ser subdividido em realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível.

Como exposto pela norma contábil, quando o bem é mantido e destinado para a venda no curso normal dos negócios, deve ser enquadrado como estoque e não como um ativo imobilizado, logo está correta a Impugnante em sua contabilização do imóvel.

Nenhuma das normas citadas faz menção a existência de um lapso temporal que seja determinante na classificação de um estoque, pois não atribui um prazo para que o estoque possa ou deva ser mantido para venda. Um ativo apenas deixa de ser considerado como estoque quando este deixa de estar disponível para a venda, o que não se verificou em nenhum momento no presente caso. Realizar a venda em dias, meses ou anos, **não modifica o cerne da norma que é estar disponível para a venda. Não há, assim, previsão legal quanto a limite de prazo de permanência no estoque, não tendo a autuação lastro legal nesta parte, sendo improcedente o auto por isso. Ora, uma fazenda não é como um veículo, sendo normal que se levem muitos anos para ser vendida (até que um interessado concorde em pagar o preço pedido) e que se levem muitos anos (ou safras) para ser paga! É a natureza deste ramo, de imóveis rurais. Já uma concessionária de veículos deve vender seus estoques no mesmo ano, caso contrário perderá muito dinheiro. Com terra não é assim, o passar do tempo valoriza a terra(isto é, a fazenda em estoque).**

Logo, não se pode admitir a classificação como um ativo imobilizado, como fez a autoridade fiscal, desvirtuando a finalidade do objeto social da Impugnante. Ora, a impugnante, numa Estado Democrático de Direito, fundado na livre iniciativa (art. 170, da CF/1988), tinha até a faculdade de, eventualmente, imobilizar a terra em questão e até mudar de ramo negocial, mas se nunca exerceu tal faculdade a autuação não pode simplesmente desconsiderar seus atos e declarações.

Frisa-se ainda que a Receita Federal do Brasil no decorrer de vários anos, devido a particularidade das atividades de compra e venda de bens imóveis, sempre aceitou uma técnica contábil muito utilizada que consiste na reclassificação contábil de imóveis do imobilizado ao estoque, sendo considerado legítimo o redirecionamento de bens, e admitindo, inclusive, que a legislação tributária não previa qualquer condição, como uma eventual restrição temporal.

Atualmente, contudo, tal posicionamento fora alterado pela Instrução Normativa nº 1.700/2017, que praticamente neutralizou, para fins fiscais, a reclassificação do imóvel para o estoque, de maneira que a sujeição da venda do imóvel reclassificado à tributação do regime do lucro presumido passou a representar um risco às empresas do ramo imobiliário.

Essa Normativa utilizada como um dos fundamentos legais para o Arbitramento do Ganho de Capital imposto à impugnante, conforme consta das folhas 36 do Termo de Verificação Fiscal, não se encaixa no contexto e deve ser rechaçada. Até porque tal norma **não pode retroagir** pois os negócios da Impugnante, tanto a aquisição quanto a alienação da terra, ocorreram antes do início da vigência de tal IN. Logo, **o auto é nulo também nesta parte** já que a norma aplicável é a do

tempo da conduta. Ao aplicar esta IN a condutas pretéritas a autuação violou o ato jurídico perfeito, isto é, violou o disposto no inciso XXXVI, do art. 5º, da CF/1988. O auto é nulo.

No caso presente, a atitude tomada pela autoridade lançadora, vêm em sentido contrário, inclusive, da referida Instrução Normativa. Daí o porquê da impugnante sempre ter mantido o imóvel no Ativo Circulante – Estoques de Imóveis para Venda dentro da real finalidade da empresa que é praticar seu objeto social.

Não houve qualquer reclassificação contábil durante o tempo em que o imóvel foi incorporado ao capital social da empresa e a data da sua efetiva alienação (venda). Para empresas que praticam atividade de compra e venda imobiliária, a alienação de qualquer imóvel de sua propriedade é sempre uma opção e a classificação contábil inicial de um determinado imóvel não pode trazer repercussões fiscais gravosas para essas empresas.

As empresas em geral, que optam por tributar seus resultados pelo lucro presumido e vendem ativos classificados contabilmente como não circulante (ex. imobilizado, investimento, etc.), em regra, deve sujeitar o produto da venda às normas do chamado “ganho de capital”, com uma tributação efetiva maior do que ao do regime do lucro presumido.

Porém, a situação da impugnante que pratica atividade imobiliária é diferente, e a venda dos imóveis classificados quer no ativo circulante ou no não circulante, devem ser sempre ser tributados pelo lucro presumido e não a do ganho de capital.

Por todo exposto, verificando o objeto social da Impugnante, conclui-se que o imóvel objeto da alienação, nos termos da ciência contábil, é enquadrado como “estoque”, devendo ser julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, tendo em vista sua abordagem como ativo não circulante.

O relato desta argumentação restou referido, apenas, no início do terceiro parágrafo, ao se afirmar, dentre as conclusões da Contribuinte, *que o imóvel pertencente à Impugnante corresponde a estoque mantido à venda.*

A supressão desta parte da defesa no relatório na decisão de 1ª instância não viciaria a decisão se a temática fosse enfrentada no voto condutor. Todavia, nesta parte da decisão consta, apenas, que:

No mérito, o impugnante sustentou que é optante pelo regime tributário do Lucro Presumido e que a inexistência de recolhimento de DARF configura um mero inadimplemento. **Acrescentou que o imóvel alienado corresponde a estoque mantido à venda** e que a receita de venda é conhecida, o que, portanto, permite a apuração dos tributos pelo regime do Lucro Presumido.

No que tange à opção pelo regime do Lucro Presumido, colaciona-se o art. 26 da Lei nº 9.430/96:

[...]

Feita a opção pelo regime mencionado, caberia ao contribuinte apresentar a Escrituração Contábil Fiscal – ECF, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.422/13.

Sucedo que o impugnante, desde o momento de sua constituição em 24/7/2006, conforme cláusula quarta do contrato social anexo (fl 104), até o ano-calendário de 2015, entregou sucessivas Declarações Simplificadas da Pessoa Jurídica – Inativa, como se observa na tabela abaixo:

[...]

Ocorre que no ano-calendário de 2015, em virtude de ter realizado a operação de alienação de imóveis, não poderia ter apresentado DSPJ, por força da Instrução Normativa RFB nº 1.605/16 e deveria, necessariamente, ter feito a opção pelo Lucro Presumido, como previsto no art. 26 da Lei nº 9.430/96.

[...]

Dito isso, tem-se que o contribuinte não observou o dispositivo da Instrução Normativa RFB nº 1.605/15 e se declarou pessoa jurídica inativa, também não fez a opção pelo lucro presumido como preceitua o art. 26 da Lei nº 9.430/96 e, por fim, não apresentou a ECF, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.422/13.

Argumenta que essa sucessão de inobservâncias à legislação configura mero inadimplemento e que apresentou Balanço Patrimonial, onde foi apurado o imposto devido.

Não obstante a argumentação do contribuinte, o Balanço Patrimonial não tem o condão de substituir a apresentação da ECF. Perceba que o referido demonstrativo é apenas um dos registros que compõem a ECF, qual seja, o registro P100, conforme ADE Cofis nº 46/16:

[...]

Ademais, cumpre mencionar que o contribuinte apresentou DCTFs referentes aos anos-calendário de 2016 a 2018 sem nenhum débito informado, o que reforça a ideia de que a inobservância de obrigações acessórias vulnera a função arrecadatória do Estado, ou seja, a apuração do imposto pelo contribuinte de nada adiantou vez que não pagou nenhum DARF nem informou em nenhuma das declarações a que era obrigado.

Quanto a inexistência de DARF, também limitou-se a dizer que configura mero inadimplemento.

Em vista de todo o exposto, tendo em conta a falta de apresentação da escrituração fiscal, a qual deve ser apresentada independente de intimação fiscal, vez que configura obrigação acessória do contribuinte, entende-se que procedeu corretamente a fiscalização ao promover a apuração dos tributos por meio do arbitramento do lucro.

Quanto à base de cálculo, restou claro que a escritura pública de compra e venda dos imóveis em questão apresentava valor aquém do comprovante bancário disponibilizado pelo comprador dos bens. Quanto a essa divergência, o impugnante não se manifestou.

Assim, fica claro que **o contribuinte não apresentou em sede recursal documentos que demonstrem de forma irrefutável a apuração do crédito tributário.**

Nesse sentido, é oportuno mencionar a súmula CARF nº 59:

Súmula CARF nº 59

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

O Impugnante se insurgiu também contra a qualificação da multa sob o argumento de não ter retardado o conhecimento da autoridade fiscal sobre os fatos geradores da obrigação tributária, sustentando, portanto, não ter agido com dolo. Arguiu, ainda, o caráter confiscatório da exação.

[...] *(destacou-se)*

As passagens na sequência dizem respeito à qualificação da penalidade e à imputação de responsabilidade.

As frases acima destacadas são as únicas que tangenciam os contornos do fato gerador autuado. Não há qualquer abordagem acerca da classificação dos imóveis alienados como estoque, a não ser a citação deste argumento de defesa. Neste contexto, não é possível afirmar que a autoridade julgadora implicitamente refutou este argumento por validar a exigência calcada na categorização do resultado como ganho de capital.

Recorde-se que está relatado na decisão de 1ª instância que a autoridade lançadora fundamentou seu entendimento de *que as propriedades não poderiam ser consideradas como “estoque” das empresas*, e, de fato, vê-se no capítulo 4.1.2 do Termo de Verificação Fiscal extensa abordagem fática e jurídica para sustentar aquela conclusão.

Em tais circunstâncias, se de um lado o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 demanda, do sujeito passivo, a apresentação dos *motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*, o mesmo Decreto nº 70.235/72 determinará a apreciação das provas e das razões de defesa suscitadas pelo impugnante, salvo se o julgamento de mérito for incompatível com a decisão de questão preliminar:

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

[...]

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

É certo que a autoridade julgadora pode firmar livremente sua convicção, mas isto ao apreciar a prova, não sendo permitido, no âmbito desta liberdade, deixar de promover tal apreciação, mormente em face de elementos trazidos com a pretensão de, por si só, desconstituir a exigência.

Também não se ignora que a jurisprudência está consolidada no sentido de que “o julgador não é obrigado a examinar todos os fundamentos suscitados pelas partes se apenas um deles é suficiente para decidir a lide, nos exatos termos do pedido” (STJ, REsp 495.711/MG, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 26.04.2005, DJ 13.06.2005, p. 232), assim como que o mesmo Tribunal Superior decidiu que o magistrado, ao fundamentar as razões do seu convencimento, não está subordinado a fazê-lo como quem responde a um questionário jurídico (EDcl no CC 47.784/SP, Rel. Ministro José Delgado, Primeira Seção, julgado em 12.12.2005, DJ 20.02.2006 p. 180), em linha com o entendimento firmado pelo Supremo Tribunal Federal no sentido de que o juiz, para atender à exigência de fundamentação do art. 93, IX, da CF, não está obrigado a responder a todas as alegações suscitadas pelas partes, mas tão somente àquelas que julgar necessárias para fundamentar sua decisão (ARAI 417.161, Ministro Carlos Velloso, 2ª T, DJ 21.3.03). Todavia, os fundamentos expressos na decisão de 1ª instância não são suficientes para refutar as alegações de defesa omitidas no seu relatório, de modo que seria este Colegiado, em segunda instância administrativa de julgamento, o primeiro a apreciar tais fatos e argumentos jurídicos.

Válida, portanto, a invocação, pela Contribuinte, do assim disposto no Código de Processo Civil:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

[...]

§1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

[...]

V – não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador.

[...]

Por sua vez, inexistindo processualmente a possibilidade de embargos de declaração¹ para que seja suprida omissão acerca de ponto sobre o qual a autoridade julgadora de 1ª instância deveria se pronunciar, tal vício demanda correção, necessariamente, por meio de anulação da decisão, com arrimo no que também dispõe o Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Assim, firmada a competência deste Colegiado para julgar a legitimidade da decisão de 1ª instância, cabe aqui declarar a sua nulidade e dos atos subsequentes, porque caracterizada *preterição do direito de defesa* na forma do art. 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72, devendo os autos retornarem à 1ª instância para que outra decisão seja proferida com o enfrentamento dos argumentos de defesa antes referidos, e demais providências cabíveis, conforme o resultado do novo julgamento.

Estas as razões, portanto, para acolher a preliminar de NULIDADE da decisão de primeira instância.

¹ O Decreto nº 70.235/72 apenas prevê, em seu art. 32, que *as inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo*.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa