



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

Processo nº 11080.729596/2011-68
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1401-001.577 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2016
Matéria Embargos
Embargante Supermercados Guanabara S.A.
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO PARCIAL. EFEITOS INFRINGENTES. INOCORRÊNCIA

Acolhem-se em parte os embargos declaratórios, apenas para integrar os fundamentos omissos, sem efeitos infringentes, quando as omissões constatadas não tiverem o condão de alterar a decisão embargada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, ACOLHER em PARTE os embargos, para sanar uma omissão, mas sem efeitos infringentes, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Guilherme e Aurora Tomazini de Carvalho que acolhiam integralmente os embargos, dando-lhes efeitos infringentes em relação àquela omissão sanada pelo relator.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Marcos de Aguiar Villas Boas, Ricardo Marozzi Gregorio e Aurora Tomazini Carvalho.

Relatório

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

Autenticado digitalmente em 09/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 0

9/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 11/04/2016 por ANTONIO BEZERRA

NETO

Impresso em 11/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório que integra o Acórdão embargado (fls. 837-844):

Tratam-se de autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 485/499) lavrados em face de Supermercado Guanabara S/A (doravante denominado por Supermercado Guanabara) em razão do não oferecimento à tributação de ganhos de capital.

Os valores constituídos encontram-se discriminados a seguir:

	Imp./Contrib.	Juros	Multa	Total
IRPJ	1.638.164,09	641.341,24	2.457.246,14	4.736.751,47
CSLL	5 44.767,61	213.276,52	817.151,42	1.575.195,55
Total	2.182.931,70	854.617,76	3.274.397,56	6.311.947,02

Valores em Reais

Concluiu a Fiscalização a ocorrência de simulação, nos seguintes termos:

- em 14/08/2006 o impugnante, dois de seus sócios pessoas físicas e familiares desses, constituíram nova empresa (Luperca Administração e Participações Ltda, doravante tratada por Luperca);

- o capital, no valor de R\$ 2.136.263,00, foi totalmente integralizado mediante versão de bens de seu ativo imobilizado, a valor contábil, ou seja, segundo sua contabilidade, não houve ganho de capital nas operações; o mesmo procedimento foi adotado pelas pessoas físicas sócias de Luperca, que a essa transferiram imóveis pelo valor consignado em suas respectivas declarações de renda;

- em 07/02/2007 o objeto social da nova empresa foi alterado, incluindo-se a atividade de compra e venda de imóveis próprios e de terceiros e intermediação na compra e venda de imóveis, alterando-se ainda a denominação social para Luperca Negócios Imobiliários e Participações Ltda (fl. 65);

- segundo a Fiscalização (fl. 477),

Todas essas ações descritas até aqui, a constituição da empresa Luperca com a integralização de capital com imóveis rurais (campos e florestas) tanto pelas pessoas físicas, quanto pela jurídica, e a alteração de objeto social para a inclusão de compra e venda de imóveis próprios foram atividades preparatórias para que esses bens fossem vendidos com uma tributação extrema e indevidamente reduzida.

Essa inclusão de atividade de venda de bens imóveis próprios no objeto social da Luperca era imprescindível para que os envolvidos no caso (leia-se os sócios da Luperca) pudessem atingir seu objetivo que era reduzir drasticamente a tributação haveria na operação. Ora, se a Luperca não pudesse classificar a

receita da venda desses imóveis como de atividade operacional sujeita a coeficiente de presunção no lucro presumido todo o planejamento realizado até então seria inócuo e até prejudicial, uma vez que a tributação incidente sobre o ganho de capital na venda de ativos imobilizados não se sujeita a coeficientes de presunção uma vez que essa é uma atividade eventual e não operacional e o ganho é imprevisível, logo a tributação na Luperca seria a mesma que no Supermercado se ele vendesse direto seus imóveis e mais onerosa do que a tributação de ganho de capital para as pessoas físicas, se elas vendessem direto seus imóveis à Resinas Brasil.

- 07 dias após a alteração de objeto social, todos os bens imóveis dados como integralização de capital (campos e florestas) foram objeto de alienação (Escrituras Públicas de Compromisso de Compra e Venda às fls. 73/90); o montante das operações foi de R\$ 10.692.074,34;

- desde a constituição de Luperca, até o final do ano de 2010, a empresa teve como única atividade operacional a venda dos imóveis oriundos da integralização de capital; o valor do recebimento foi contabilizado como "Créditos Pessoas Ligadas";

- considerando que Luperca, cujo objeto social engloba a compra e venda imóveis, inclusive próprios, optou pela tributação do IRPJ com base no lucro presumido, o ganho de capital auferido foi tributado utilizando-se o percentual de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL, reduzindo-se drasticamente o valor de tributos recolhidos na operação comparativamente ao que seria recolhido por Supermercado Guanabara e sócios de Luperca caso a venda tivesse sido realizada diretamente por esses, sem a operação intermediária (constituição de Luperca);

- ao final das operações, os ganhos obtidos nas vendas de imóveis foram distribuídos a Supermercado Guanabara e aos demais sócios, sendo assim demonstrado pela Fiscalização (fl. 479):

(+) Valor total recebido pelas áreas vendidas	R\$10.692.074,34
(-) Valor de custo dos bens vendidos	R\$ 2.136.263,00
(valor dos imóveis recebidos na integralização)	
(=) Lucro Bruto	R\$ 8.555.811,34
(-) Despesas constituição empresa	R\$ 1.520,13
(=) Lucro líquido na operação de vendas	R\$ 7.852.714,61
das áreas rurais entregues na integralização	
Lucros distribuídos aos sócios em 2007	R\$ 7.815.500,00
Lucros distribuídos aos sócios em 2009	R\$ 37.214,61

Total dos lucros distribuídos	R\$ 7.852.714,61
--------------------------------------	-------------------------

- especificamente em relação a Supermercado Guanabara, o valor distribuído a título de lucro foi de R\$ 1.888.935,23, totalmente isento de tributação;

- conclui, assim, ter havido simulação na operação, já que essa teria tido como único objetivo diminuir a tributação oriunda da venda dos imóveis de Supermercado Guanabara e de seus sócios. Convém descrever as considerações da Fiscalização (fl. 430):

Ora todos os fatos até aqui relatados apontam para uma única conclusão: que a empresa Luperca foi criada apenas para encobrir o real fato gerador da obrigação tributária e os verdadeiros vendedores dos imóveis (seus sócios pessoas físicas e o Supermercado Guanabara) com o objetivo único e exclusivo de pagamento a menor de tributos na alienação desses bens e consequente recebimento de valores a título de rendimentos ou receita isentos na forma de lucros distribuídos, conforme demonstrado acima.

A constituição e integralização de capital da Luperca pelos sócios com campos e florestas foi formalmente lícita, no entanto, foi desprovida de qualquer substância e propósito comercial, uma vez que o fato realmente ocorrido foi a venda de imóveis dos sócios a uma terceira pessoa (Resinas Brasil). Os bens usados na integralização de capital não serviram para que a empresa recém criada pudesse ser operacional, ou seja um estoque de produtos/mercadorias, uma vez que todo o valor da venda que restou após os tributos foi distribuído aos sócios, descapitalizando totalmente a empresa, inclusive com redução de capital em 2009 após a distribuição final dos lucros (fls.205/206 e 240). **Não houve investimento** nenhum na empresa com o valor recebido ou qualquer reposição de estoque.

A criação de uma empresa cuja integralização de capital foi feita apenas com imóveis que seriam em seguida totalmente vendidos e a classificação dessa venda como atividade operacional fez com que não houvesse ganho de capital na operação de venda dos mesmos, mascarando o real fato gerador.

[...] o que de fato aconteceu foi a venda de bens que compunham o ativo permanente do Supermercado Guanabara e de bens imóveis registrados nas declarações de renda das pessoas físicas para uma terceira pessoa interessada, Resinas Brasil. Logo, os sócios pessoas físicas e o Supermercado Guanabara são os reais sujeitos passivos da obrigação tributária cujo fato gerador ocorrido é o ganho de capital na alienação de bens. (grifos do original)

- ao final, Luperca foi descapitalizada, com seu capital reduzido a R\$ 100.000,00;

- foi aplicada a multa de 150% prevista no art. 44, I, c/c §º, da Lei nº 9.430/96 em razão de a Fiscalização entender ter ocorrido

“simulação do fato gerador em si [...] e real sujeito passivo da obrigação tributária...” (fl. 482).

O contribuinte foi cientificado em 27/10/2011 (fl. 500).

Irresignado, Supermercado Guanabara apresentou impugnação em 24/11/2011 (fls. 506/561). Em resumo, assim se manifestou:

- que a criação de Luperca é parte da segregação de atividades já realizada pelo Grupo Guanabara, e teve como objetivo concentrar as atividades de exploração das atividades primárias (especificamente a atividade de reflorestamento) nessa nova empresa; objetivou também unir as atividades primárias, ligadas ao reflorestamento, realizadas por Supermercado Guanabara e demais pessoas físicas sócias da Luperca;*
- alega que à época da constituição de Luperca, “a atividade de produção de papel e celulose encontrava-se em plena e promissora ascensão e, juntamente com esta, a de reflorestamento”; cita e anexa diversas matérias jornalísticas sobre o tema;*
- durante negociação de venda das florestas que compunham seus imóveis, surgiu a oportunidade de alienar, além das plantações em si, também as áreas de terra onde essas se encontravam;*
- diante desse cenário, e vislumbrando nova forma de atuação, qual seja, também a venda de ares (sic) de terra com florestas cultivadas, entenderam por bens os sócios de Luperca ampliar seu ramo de atuação, inserindo em seu objeto social a atividade de compra e venda de imóveis;*
- em 15/02/2007, Luperca firmou “com a empresa Resinas Brasil uma escritura pública de compromisso de compra e venda dos imóveis de sua propriedade (compreendendo os campos e as florestas de reflorestamento), o que veio a ser concretizado definitivamente no decorrer do ano de 2007”;*
- após a realização da operação (final do ano de 2007), o mercado do setor de papel e celulose retraiu-se consideravelmente, transformando-se em uma crise com repercussão mundial, que perdura até os dias de hoje; anexa diversas reportagens sobre o tema;*
- tal crise teria repercutido também na região em que Luperca atuava (sul do Estado do Rio Grande do Sul), incluindo o mercado de imóveis envolvendo terras reflorestáveis, conforme declaração firmada por corretor de imóveis que atua na localidade;*
- esses fatos seriam responsáveis pela ausência de operação da empresa desde então, e Luperca estaria aguardando a melhoria do cenário para retomar suas atividades;*

quanto à destinação dos recursos da venda, alega que os utilizou em prol do Grupo Guanabara, uma vez que, ao contrário

do ramo de reflorestamento, as demais atividades desenvolvidas pelo grupo estavam em franca expansão; essa seria a explicação para a descapitalização da empresa;

- alega as circunstâncias que teriam o condão de desconstituir o lançamento de ofício:

1. A Fiscalização não se pautou pelo princípio da legalidade, aderindo ao inconstitucional “princípio do palpite fiscal”;

2. Os atos praticados na constituição de Luperca e na venda dos imóveis foram realizados de modo legal e com inegáveis propósitos negociais, e a desconstituição realizada pela Fiscalização não possui qualquer fundamentação jurídica, baseado em subjetivismo e com a utilização de presunções de duplo grau (“presunção da presunção”), sem qualquer amparo probatório;

3. Os atos desconsiderados pela Fiscalização são dotados de propósitos negociais, conforme já argumentado (caráter societário - estruturação do Grupo Guanabara, definição de função e participação de cada familiar nas atividades praticadas e comercial – explorar atividade, à época, em ascensão, diminuição de custos, aumento do poder de barganha e oportunidades de negócios);

4. Seria impossível concluir que todos os membros da família, ao mesmo tempo, quisessem vender seus imóveis, e reuniram-se em uma nova sociedade unicamente com o propósito de reduzir a carga tributária;

5. Alega que os atos praticados foram públicos e houve total cooperação com a Fiscalização durante o procedimento fiscal;

6. Os atos praticados foram lícitos e a documentação correspondente goza de plena regularidade, não tendo a autoridade fiscal apresentado qualquer ilegalidade objetiva praticada pela contribuinte;

7. Argumenta que o lapso temporal entre a constituição de Luperca e a venda dos bens (cerca de seis meses entre a constituição e o compromisso de compra e venda, e outros seis meses para a concretização do negócio) são suficientes para demonstrar a licitude da operação, concluindo que (fl. 532)

Sabidamente, as operações estruturadas de forma irregular e fraudulenta tendem a ser realizadas em um lapso temporal ínfimo, normalmente com todos os atos praticados na mesma semana, ou até no mesmo dia, pois é essa a exigência e a realidade do universo empresarial.

8. Cita jurisprudência do CARF com vistas a justificar a legalidade da operação;

9. Aduz também que outro fato que indica a lisura das operações é que, após essas, Luperca não foi extinta, como é de costume em operações fraudulentas; a ausência de operações posteriores dever-se-ia à crise do setor, conforme já salientado;

10. Outra evidência da ausência de fraude na operação, seria o recolhimento dos tributos decorrentes dos negócios entabulados; caso houvesse a intenção de não recolher tributos, os proprietários do imóvel poderiam ter se utilizado de planejamento fraudulento (fl. 535):

poderiam os sócios da Luperca, em vez de constituírem tal sociedade, terem criado uma outra empresa juntamente com a Resinas Brasil, com a integralização dos bens negociados, e, logo em seguida, deixarem a sociedade recebendo valores em espécie.

- ao final, a despeito da legalidade das operações praticadas, aponta supostas impropriedades na medida fiscal, a saber:

i. A Fiscalização teria omitido que a constituição de Luperca e a conferência de bens para integralização do capital operou-se de forma regular;

ii. Sendo Luperca proprietária dos bens imóveis, não poderia a Fiscalização ter atribuído aos seus sócios os ganhos de capitais correspondentes;

iii. O lançamento teria ofendido orientação expressa da RFB no tocante a não tributação do ganho de capital, na pessoa do sócio que integralizou capital com imóveis, quando a empresa aliena os mesmos bens;

iv. O Fisco ignorou o art. 132 do RIR/99, que possibilita a transferência de bens, para fins de integralização de capital, pelo valor constante na declaração de renda da pessoa física ou do valor contábil constante na escrituração da pessoa jurídica subscritora;

v. Haveria equívoco por parte da Fiscalização ao desconsiderar que determinadas áreas vendidas por Luperca seriam somente terra nua, enquanto em outras haveria também florestas, o que alteraria, e muito, o valor e a proporção dos respectivos ganhos de capital; na integralização do capital de Luperca, Supermercado Guanabara teria transferido imóveis que não possuíam florestas, ou seja, somente terra nua (equivalente a 72,92 da área total objeto da negociação entre Luperca e Resinas Brasil), e o valor total pago por Resinas Brasil concernente à terra nua foi de R\$ 4.046.919,19, o valor tributável da receita com a venda dos referidos imóveis de antiga propriedade de Supermercado Guanabara deveria ser somente de R\$ 2.951.013,47, e não os R\$ 7.851.963,32 imputados pela Fiscalização;

vi. A venda da área reflorestada era de propriedade exclusiva dos quotistas Luiz Pereira de Carvalho e Luiz Carlos da Silva Carvalho e o tratamento tributário dado à alienação de árvores plantadas deveria receber o tratamento tributário concernente à atividade rural e não ser tratado como ganho de capital;

vii. Na lavratura do auto de infração, considerou-se os valores recolhidos por Luperca a título de IRPJ e CSLL (R\$ 311.315,89), mas deixou-se de compensar os recolhimentos de PIS e Cofins sobre as operações (R\$ 389.960,71);

viii. A distribuição de lucros realizada por Luperca, como impõe o art. 39, XXVII a XXIX do RIR/99, não deve ser tributada nos beneficiários, não podendo ser utilizada pela Fiscalização como circunstância que pudesse fortalecer o lançamento;

ix. A aplicação da multa qualificada de 150% seria equivocada, uma vez que inexistiu ilicitude na operação; na ausência do animus fraudandi não há que se falar em sonegação, fraude ou conluio, hipóteses que autorizam a aplicação da multa cominada, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

O impugnante requer, ao final, a total desconstituição do lançamento. Subsidiariamente requer a retificação do lançamento, nos seguintes termos: (1) considerar que as florestas pertenciam exclusivamente às pessoas físicas dos Srs. Luiz Pereira de Carvalho e Luiz Carlos da Silva Carvalho; (2) abater a quantia recolhida pela empresa LUPERCA a título de PIS/COFINS e (3) afastar a majoração da multa de ofício.

Cientificada pessoalmente do referido Acórdão em 09/04/2012 (fls. 694), a contribuinte apresentou em 08/05/2012 o recurso voluntário de fls. 697-765, basicamente reiterando os argumentos apresentados na fase impugnatória, com o intuito de demonstrar que a constituição da empresa Luperca e todos os demais negócios realizados foram lícitos, possuindo propósito comercial e não contrariando qualquer dispositivo legal.. A peça impugnatória foi acompanhada dos documentos de fls. 766-833.

Em sede de preliminar, na hipótese de remanescerem dúvidas acerca da titularidade das florestas de pinus e eucalipto, requereu a realização de diligência, com o intuito de apurar se tais florestas eram de propriedade da Recorrente ou das pessoas físicas Luiz Pereira de Carvalho e Luiz Carlos da Silva Carvalho.

Este colegiado, em 13 de setembro de 2012, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de diligência e, no mérito, negou provimento ao recurso voluntário, por meio do Acórdão nº 1401-000.868 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OPERAÇÕES ESTRUTURADAS. SIMULAÇÃO

Constatada a desconformidade, consciente e pactuada entre as partes que realizaram determinado negócio jurídico, entre o negócio efetivamente praticado e os atos formais de declaração de vontade, resta caracterizada a simulação relativa, devendo-se considerar, para fins de verificação da ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, o negócio jurídico dissimulado.

Documento assinado digitalmente por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS em 09/04/2016 às 14:00:20.

Autenticado digitalmente em 09/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 09/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 11/04/2016 por ANTONIO BEZERRA NETO

Impresso em 11/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*OPERAÇÕES ESTRUTURADAS EM SEQUÊNCIA.
LEGALIDADE FORMAL. ILEGITIMIDADE MATERIAL.*

A realização de operações estruturadas em seqüência, embora individualmente ostentem legalidade do ponto de vista formal, não garante a legitimidade material do conjunto de operações, quando fica comprovado que os atos praticados tinham objetivo diverso daquele que lhes é próprio.

*CRIAÇÃO DE EMPRESA FICTÍCIA. AUSÊNCIA DE
PROPÓSITO NEGOCIAL UTILIZAÇÃO DE “EMPRESA
VEÍCULO”*

Não produz o efeito tributário almejado pelo sujeito passivo a criação de pessoa jurídica, sem qualquer finalidade comercial ou societária. Nestes casos, resta caracterizada a utilização da aludida empresa como mera “empresa veículo” para redução ilegal da incidência tributária.

SIMULAÇÃO. MULTA QUALIFICADA.

A prática de simulação com o propósito de dissimular, no todo ou em parte, a ocorrência do fato gerador do imposto caracteriza a hipótese de qualificação da multa de ofício, nos termos da legislação de regência.

O retrocitado Acórdão foi cientificado ao contribuinte em 14/01/2013 (v. 867).

Em 12/11/2012, a contribuinte interpôs os embargos de declaração de fls. 869-877, alegando que o acórdão embargado teria incorrido em 4 omissões e 1 contradição, a seguir especificadas:

1ª omissão – ausência de indicação das fls. dos autos onde supostamente estaria indicado que o Supermercado Guanabara, antes da constituição da Luperca, era titular das florestas;

2ª omissão e 1ª contradição – ausência de consideração do custo de formação das florestas. Tal omissão, no entender da embargante, também configura uma contradição, pois se o acórdão vergastado reconheceu que a embargante era titular das florestas, necessariamente deveria considerar o custo de formação das citadas florestas;

3ª omissão – ausência de análise dos documentos de fls. 612-620 e 770-780, que no seu entender comprovariam que as florestas pertenciam, em sua totalidade, não ao Supermercado Guanabara (ora embargante), mas às pessoas físicas Luis Carlos da Silva Carvalho e Luis Pereira Carvalho;

4ª omissão – ausência de efetiva e frontal análise da escritura pública de venda (fls. 73-90), firmada em 15/02/2007, bem como da avaliação de mercado feita por um “expert” da região (fls. 610). Na opinião da embargante, o colegiado julgador não diferenciou a parcela do valor correspondente à terra nua e a parcela correspondente às florestas.

Em sessão de julgamento realizada em 03/12/2013, este colegiado, por maioria de votos, conheceu dos embargos, dando-lhes efeitos infringentes para baixar o feito em diligência, com o seguinte objetivo:

a) Confirmar a titularidade e montante das subscrições do capital social da LUPERCA, nos termos da documentação apresentada;

b) identificar o processamento nas DIRPF e livro caixa das pessoas físicas dos sócios da Contribuinte, acerca do oferecimento à tributação dos valores relativos à venda das florestas situadas na Estância Alto Alegre;

c) Confirmar e conferir a validade das notas fiscais de venda das pessoas físicas, conforme documentos apresentados em memorial, assim como de eventuais outras vendas realizadas no mesmo sentido;

d) Identificar a partir dos documentos constantes dos autos, em planilha, os custos de formação das florestas constituídas na Estância Alto Alegre;

e) Elaboração de parecer conclusivo do resultado da diligência.

Em atendimento a esta determinação, as autoridades diligenciantes elaboraram o Relatório de Informação Fiscal de fls. 1412-1419, com as seguintes respostas aos quesitos formulados por esta Turma:

a) Confirmou a composição do capital social da LUPERCA, com a composição final de acordo com as fls. 60-61 dos presentes autos.

b) Informou a inexistência de qualquer contrato de arrendamento entre a fiscalizada (Supermercado Guanabara) e seus sócios.

c) Não confirmou a validade da quase totalidade das notas fiscais de venda das pessoas físicas (fls. 614-616 e 952-969), pela falta de apresentação dos originais destes documentos. Ressaltou que os documentos de fls. 1136-1154 constituem cópias dos mesmos documentos apresentados (também por cópia) às fls. 952-969, sendo que as fls. 1148 e 1149 são idênticas. Quanto aos documentos de fls. 619 e 620 (originais apresentados), tratam-se de venda de lenha das pessoas físicas para o próprio Supermercado Guanabara. No tocante aos documentos de fls. 1320-1408 (notas fiscais de produtor relativos à Estância Alto Alegre-Canguçu, em nome das duas pessoas físicas), informou que das 50 notas apresentadas (referentes ao período de 27/03/2003 a 02/08/2006), 03 foram anuladas, 13 eram relativas a transferências entre fazendas, 17 eram de lenha para o próprio Supermercado Guanabara (13 no período de janeiro a abril de 2006), 01 de venda de animal e 16 de vendas de toras para terceiros (todas no período de 30/08 a 30/10 de 2004).

d) Informou que as 2 caixas de documentos entregues, separados mensalmente de janeiro a dezembro de 2006, não traziam nenhuma indicação de documentos relativos à Fazenda Alto Alegre de Canguçu. Todos eram referentes a outras propriedades rurais.

e) Demonstrou que a soma dos valores individuais de venda dos imóveis do contribuinte considerados pela fiscalização, junto aos imóveis dos demais envolvidos, confere exatamente com o valor total do contrato firmado com a pessoa jurídica Resinas Brasil (R\$ 10.692.074,34), conforme tabelas de fls. 1417-1419. Esclareceu, outrossim, que: e.1) os citados valores não são meras avaliações para fins de apuração do ITBI, como alega a contribuinte, mas sim os valores efetivos das operações; e.2) os citados valores foram os utilizados pela

fiscalização para a apuração do ganho de capital, tanto com relação ao custo (valor usado na “integralização” de capital da Luperca) quanto à venda (posto que a soma de todos os valores individuais confere com o valor total da operação). Assim, concluiu que o valor dos imóveis nas matrículas engloba tanto a terra nua quanto qualquer benfeitoria ou plantação neles existentes.

Devidamente cientificada do aludido Relatório de Informação Fiscal, a contribuinte (ora embargante) apresentou sua manifestação de fls. 1421-1480, acompanhada dos documentos de fls. 1481-1499, com base nos seguintes argumentos:

a) A embargante acatou a decisão deste colegiado quanto à imputação de ganho de capital na alienação de imóveis rurais por meio da pessoa jurídica Luperca Negócios Imobiliários e Participações Ltda., reconhecendo os tributos devidos e promovendo os respectivos recolhimentos, conforme DARFs de fls. 1164/1165, considerando ainda o exposto no expediente de fls. 1160/1163 (onde reafirma que não era titular dos recursos florestais existentes sobre o imóvel vendido à Resinas do Brasil).

b) Afirmou que as pessoas físicas Luiz Pereira de Carvalho e Luiz Carlos da Silva Carvalho integralizaram R\$ 750.000,00 cada um no capital da Luperca, conforme demonstram os atos constitutivos da citada pessoa jurídica (fls. 28-64).

c) Afirmou que a cessão de áreas rurais para que os acionistas controladores da recorrente explorassem atividades de reflorestamento, exclusivamente com recursos próprios, não tem o condão de convertê-la em proprietária majoritária dos citados reflorestamentos.

d) Afirmou que a contabilidade da recorrente, relativa ao ano-calendário de 2005, não registra nenhum indicativo de que a pessoa jurídica Supermercados Guanabara explorasse a atividade de reflorestamento (inexistência de quaisquer custos ou despesas de manutenção de florestas plantadas).

e) Afirmou que todas as despesas relativas à manutenção e preservação das florestas plantadas, tais como despesas de desbastes técnicos, roçadas, prevenção de incêndios e aproveitamento de árvores para produção de lenhas e toras eram suportadas exclusivamente pelos parceiros proprietários das ditas florestas.

f) Contestou a afirmação da autoridade diligenciante, relativa à inexistência de menção à “Estância Alto Alegre”. Neste sentido, afirmou que “Estância Alto Alegre” é um mero nome de fantasia, razão pela qual esse nome não figurava em nenhum documento de despesa (o mesmo acontecendo com todas as demais fazendas exploradas pelas mesmas pessoas físicas).

g) Questionou a afirmação da autoridade diligenciante acerca da ilegitimidade dos documentos de fls. 614-616. Sustentou que as cópias anexadas aos “atos” (sic) são perfeitamente legíveis. Descreveu o conteúdo essencial destas notas fiscais (v. tabela de fls. 1436).

h) Justificou que os originais dos documentos de fls. 952-969 não foram apresentados apenas porque a intimação de fls. 1208 não solicitou tal apresentação. Acrescentou que tais documentos referem-se a fatos ocorridos nos anos de 2003 e 2004, indicando que a venda de produtos resultantes de reflorestamento sempre foi realizada

exclusivamente pelas pessoas físicas (Luiz Pereira de Carvalho e Luiz Carlos da Silva Carvalho).

i) Com base nos mesmos documentos disponibilizados ao Fisco, a recorrente elaborou planilha de custos (v. fls. 1444-1451) compreendendo os gastos com os reflorestamentos nas 13 fazendas onde foram implantadas as florestas de propriedade das pessoas físicas, inclusive, é claro, da Estância Alto Alegre. A citada planilha indica as folhas dos Livros-Caixa das citadas pessoas físicas, demonstrando que somente eles suportaram e pagaram tais custos, cada qual concorrendo com 50% do valor dispendido.

j) Reiterou que a contribuinte, ora embargante, não registrou em sua escrituração contábil qualquer custo de formação ou de manutenção de florestas plantadas, pela simples razão de não ser proprietária de uma só árvore.

k) Esclareceu, com base nos documentos de fls. 91 a 109, que do valor efetivo da transação (R\$ 10.692.074,34), apenas R\$ 4.046.919,19 correspondem ao valor de venda da terra nua (2.312ha14a92ca), sendo que os restantes R\$ 6.645.155,15 correspondem ao valor das florestas plantadas (1.191ha36ca).

l) Elaborou demonstrativo (v. fls. 1472) em que apurou um ganho de capital no valor de R\$ 2.435.066,00, em contraste com o ganho de capital de R\$ 7.336.022,32, apurado pelo Fisco. Houve concordância em relação ao custo dos imóveis (R\$ 515.947,00), residindo a diferença exclusivamente no valor de venda (R\$ 7.851.969,32 para o Fisco e R\$ 2.951.013,00 para a embargante). Com base neste cálculo, apurou os valores que considerou devidos a título de IRPJ, CSLL, os quais teriam sido recolhidos conforme DARFs de fls. 1160/1163.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos

Os presentes embargos atendem aos requisitos legais, razão pela qual devem ser conhecidos.

Em sede de embargos declaratórios, a contribuinte argúi a existência de 4 omissões e 1 contradição no acórdão prolatado por esta Turma.

Antes de se proceder a análise de cada uma das alegações da embargante, considero prudente adotar duas providências: a) recapitular os fatos tratados no presente processo, com vistas à correta delimitação da lide (em sede de embargos); b) analisar as conclusões da diligência determinada por este colegiado, em sessão de julgamento realizada em 03/12/2013.

Recapitulação dos fatos e delimitação da lide

Por ocasião do julgamento do recurso voluntário da recorrente, a presente controvérsia englobava dois pontos principais: a) Existência de ganho de capital tributável; b) Quantificação do referido ganho de capital tributável.

A questão da existência de ganho de capital tributável foi assim resumida no acórdão embargado, fls. 845-847:

Existência de ganho de capital tributável

A presente controvérsia resume-se à análise da oponibilidade ou não, ao Fisco, de sucessivas operações de planejamento tributário, resumidas no quadro abaixo (segundo a visão das autoridades autuantes):

Data / Evento	Situação / Operação Ocorrida
14/08/2006 Início	a) Constituição da Luperca Administração e Participações Ltda., tendo como sócios a contribuinte (ora recorrente), dois de seus sócios (pessoas físicas) e familiares destes (no percentual ínfimo de 0,48%); b) O objeto social da Luperca seria “administração de bens próprios, participação no capital de outras sociedade e exploração agropecuária” (v. fls. 30) c) O capital social da Luperca, no valor de R\$ 2.136.263,00, foi totalmente integralizado mediante versão de bens do ativo imobilizado da contribuinte, avaliados a valor contábil (ou seja, sem apuração de ganho de capital na citada operação). Idêntico procedimento foi adotado pelas pessoas físicas sócias de Luperca, que também transferiram imóveis para a Luperca pelo valor consignado em suas respectivas declarações de renda..
07/02/2007 Alteração do objeto social da Luperca	a) O objeto social da nova pessoa jurídica foi alterado, incluindo-se a atividade de compra e venda de imóveis próprios e de terceiros e intermediação na compra e venda de imóveis; b) A denominação social da nova pessoa jurídica foi alterada para “Luperca Negócios Imobiliários e Participações Ltda” (v. fls. 65);
15/02/2007 Alienação de todos os imóveis recebidos pela Luperca como integralização de capital	a) Todos os bens imóveis entregues à Luperca, a título de integralização de capital (campos e florestas) foram alienados para a pessoa jurídica Resinas Brasil Indústria e Comércio Ltda., pelo valor global de R\$ 10.692.074,34, conforme Escrituras Públicas de Compromisso de Compra e Venda (v. fls. 73/90); b) Os valores recebidos nestas alienação nunca transitaram em contas correntes de titularidade da Luperca, tendo sido recebidos diretamente pelo Supermercado Guanabara (v. Razão, fls. 239). Na contabilidade do Supermercado, tais valores foram contabilizados em conta de “Créditos Pessoas Ligadas”. c) Estas alienações foram as únicas atividades operacionais da Luperca, desde 2006 até 2010 (v. Diário, fls. 140-227).
31/12/2007 Luperca distribui aos seus sócios a totalidade do lucro	a) As operações de alienação de imóveis geraram um lucro líquido de R\$ 7.852.714,61 para a Luperca, já descontado o valor de custo dos bens vendidos (valor recebido na integralização de capital), as despesas com a constituição da empresa e os tributos incidentes. Nenhuma parcela deste

<i>líquido das alienações dos imóveis)</i>	<i>valor foi reinvestido pela Luperca.</i> <i>b) Em 31/12/2007 a Luperca distribuiu aos seus sócios o valor de R\$ 7.815.500,00, ou seja, a quase totalidade dos lucros líquidos obtidos com a venda dos imóveis. Por se tratar de distribuição de lucros, tais rendimentos foram considerados isentos de qualquer tributação a título de IRPF (no caso dos sócios pessoas físicas);</i> <i>c) O valor remanescente da conta de “Lucros Acumulados” da Luperca (R\$ 37.214,61) foi distribuído aos sócios em 31/12/2009.</i>
--	---

Com base nestes fatos, as autoridades autuantes concluíram que (fls. 480):

a) a empresa Luperca foi criada apenas para encobrir o real fato gerador da obrigação tributária e os verdadeiros vendedores dos imóveis (seus sócios pessoas físicas e o Supermercado Guanabara);

b) o objetivo único e exclusivo dos idealizadores da Luperca foi o de reduzir a tributação incidente na alienação de bens imóveis de sua propriedade, fazendo com o que os ganhos de capital correspondentes fossem recebidos a título de rendimentos ou receita isentos na forma de lucros distribuídos pela Luperca;

c) A constituição e integralização de capital da Luperca pelos sócios com bens imóveis, apesar de formalmente lícita, foi inteiramente desprovida de qualquer substância e propósito negocial. Os fatos jurídicos realmente ocorridos foram as alienações de imóveis dos sócios a uma terceira pessoa (Resinas Brasil);

d) Os bens imóveis recebidos pela Luperca a título de integralização de capital não serviram para que a empresa recém criada se tornasse operacional. Todo o lucro líquido da venda (descontados os custos de constituição da empresa e os tributos incidentes) foi distribuído aos sócios, descapitalizando totalmente a empresa recém-criada, inclusive com redução de capital em 2009, após a distribuição final dos lucros (fls. 205/206 e 240). **Não houve nenhum reinvestimento** na empresa com o valor recebido **ou qualquer reposição de estoque**;

e) A inclusão da atividade de venda de bens imóveis próprios no objeto social da Luperca, ocorrida uma semana antes da alienação dos imóveis, foi uma medida essencial para que os sócios da Luperca atingissem seu objetivo, reduzindo drasticamente a tributação incidente na operação. Afinal, desta forma a Luperca pode classificar as receitas das vendas destes imóveis como receita operacional, sujeitando-se ao coeficiente de presunção do lucro presumido. Caso tal providência não tivesse sido tomada, haveria tributação sobre o ganho de capital apurado pela Luperca, neutralizando todo o efeito do “planejamento tributário” idealizado pelo sócios da Luperca.

O acórdão embargado concluiu o seguinte acerca dos fatos acima transcritos, fls. 852 e seguintes:

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

Autenticado digitalmente em 09/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 0

9/04/2016 por FERNANDO LUIZ GOMES DE MATTOS, Assinado digitalmente em 11/04/2016 por ANTONIO BEZERRA

NETO

Impresso em 11/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No caso em análise, o conjunto dessas etapas (criação da Luperca; integralização de capital mediante entrega de imóveis avaliados pelo valor contábil, sem nenhum fluxo financeiro; alteração do objeto social da Luperca; utilização de empresa veículo sem nenhuma outra atividade operacional e finalmente a vendas de todos os bens imóveis e distribuição integral do lucro líquido para os seus sócios) corresponde apenas a uma pluralidade de meios para atingir um único fim: a redução da incidência tributária sobre o ganho de capital apurado na venda dos bens imóveis dos sócios da Luperca (dentre os quais figurava o Supermercados Guanabara, ora recorrente).

[...]

*No presente caso, a **única função** da Luperca no conjunto de operações realizadas foi servir de veículo para a venda dos imóveis de titularidade dos seus sócios, sem que houvesse a apuração e tributação dos correspondentes ganhos de capital.*

Ressalte-se, por oportuno, que no exíguo prazo de seis meses a Luperca foi constituída, teve seu capital integralizado mediante recebimento de bens imóveis (avaliados a valor contábil), modificou seu objeto social, na semana seguinte vendeu a totalidade dos imóveis recebidos e, ao final, distribuiu aos seus sócios 100% do lucro líquido auferido com a venda dos aludidos imóveis.

Estas operações encadeadas tiveram, como único efeito, a redução drástica da tributação incidente sobre a alienação dos aludidos bens imóveis por parte dos sócios da Luperca.

[...]

No caso concreto, indiscutivelmente houve transferência da base tributável (ganho de capital) dos sócios (recorrente e pessoas físicas) para a Luperca (sociedade veículo), a qual se encontrava em situação tributariamente muito mais favorável.

[...]

Considerações finais

Importante observar que a pessoa jurídica Luperca nunca atuou efetivamente no mundo real. Sua existência foi meramente formal.

Por todas as razões até aqui expostas, nada do que foi trazido no recurso sensibiliza meu espírito a ponto de produzir dúvida quanto ao verdadeiro propósito da criação da Luperca. Salta aos meus olhos a convicção de que tal pessoa jurídica foi concebida única e exclusivamente com a finalidade de reduzir a incidência tributária sobre a alienação dos bens imóveis de titularidade dos seus sócios fundadores.

Após a prolação deste Acórdão, a contribuinte reconheceu a correção do entendimento adotado por este colegiado, tendo expressamente desistido do recurso voluntário

e renunciado ao direito no qual o mesmo se fundamenta, especificamente na parte em que se discute a tributação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro incidentes na alienação das terras nuas – bens imóveis, que pertenciam à Recorrente antes da constituição da empresa LUPERCA. A referida desistência consta do expediente de fls. 1160-1163.

Assim sendo, somente remanesce a controvérsia em relação à exigência do IRPJ e CSLL correspondente à alienação das florestas, em relação aos quais a contribuinte afirmou que “permanecem hígidos o seu recurso voluntário e os posteriores embargos declaratórios” (v. fls. 1863).

Conclusões da diligência

Conforme referido no item antecedente, após a desistência parcial do recurso voluntário por parte da contribuinte, apenas remanesce a controvérsia em relação à quantificação do ganho de capital por ela auferido na venda de bens imóveis para a pessoa jurídica Resinas Brasil Indústria e Comércio Ltda.

No entender da recorrente, teria haveria equívoco por parte da Fiscalização ao desconsiderar que determinadas áreas vendidas seriam somente terra nua, enquanto em outras haveria também florestas, o que alteraria, e muito, o valor e a proporção dos respectivos ganhos de capital.

Vale dizer que por ocasião da apresentação do seu recurso voluntário, a contribuinte já havia requerido a realização de diligência, com o objetivo de verificar se as florestas vendidas pela Luperca para a Resina Brasil eram, originalmente, de propriedade da recorrente ou das pessoas físicas Luiz Pereira de Carvalho e Luiz Carlos da Silva Carvalho.

A realização desta diligência foi indeferida, **por unanimidade**, tendo sido considerada prescindível para o julgamento da presente controvérsia, pelo fato de que os elementos constantes dos autos (escrituras públicas e livros contábeis da recorrente) eram amplamente suficientes para o deslinde da questão.

Em sede de embargos declaratórios, contudo, de maneira surpreendente, este colegiado, por maioria de votos (e com o voto contrário deste Relator), determinou a realização de diligência, com o intuito de tentar comprovar a alegação da recorrente, no sentido de que, ao contrário do que constavam dos documentos públicos (escrituras), as florestas existentes sobre os imóveis rurais eram de propriedade de pessoas físicas (sócios da embargante).

Conforme este Relator previa, os resultados da citada diligência se mostraram totalmente incapazes de desqualificar a presunção de legitimidade dos documentos públicos em que se fundamentou a presente autuação.

Cumprir registrar, por oportuno, que a Fiscalização utilizou, corretamente, os dados constantes nas matrículas de cada imóvel para realizar o cálculo dos respectivos ganhos de capital.

Sobre o tema, já se manifestou com muita propriedade este colegiado, fls. 859-860, parafraseando a decisão de primeira instância:

Desse modo, constando todos os valores utilizados pela Fiscalização em documento público (matrículas de cada imóvel), sendo que a soma dos valores individuais de compra e venda constante de cada matrícula perfaz exatamente o montante da operação, não há como se desconsiderar os cálculos perpetrados

no lançamento, a menos que o impugnante trouxesse documentação hábil a desqualificar a presunção de legitimidade dos documentos públicos em que se funda a autuação.

Competia ao contribuinte provar a veracidade do que afirma, nos termos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

No mesmo sentido o art. 330 da Lei no 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

[...]

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Corroborando tal tese, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais. (Habeas Corpus nº 1.1710 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211276, novembro 1992, p. 217)

Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada. (Intervenção Federal Nº 83 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93116, fevereiro 1995. 99) [...]

No caso concreto, verifica-se que a diligência realizada nada trouxe de novo aos autos, além dos mesmos documentos e argumentos que já foram exaustivamente analisados pelo colegiado julgador de piso e também por este próprio colegiado.

Em relação às supostas áreas de terra nua e de florestas, suas proporções de valores em relação ao total da área e demais argumentos trazidos pelo impugnante, não há nos autos provas de que, de fato, deva se desconsiderar os dados das matrículas dos imóveis.

A embargante, mediante simples argumentos desacompanhados de prova, pretende comprovar que as florestas, ainda que plantadas em imóveis de sua propriedade, pertenciam a terceiros (no caso, aos seus sócios).

Entretanto, os documentos acostados aos autos desde o instante da autuação definitivamente não corroboram suas alegações.

Um dos elementos mediante o qual a recorrente pretende comprovar que as ditas florestas pertenciam aos seus sócios seriam supostos comprovantes de custos/despesas de manutenção destes reflorestamentos, que teriam sido suportados exclusivamente pelas pessoas físicas.

Tal alegação foi enfrentada de maneira objetiva e cristalina pela decisão de piso, fls. 858:

Vejamos. A soma de custos/despesas e receitas referentes aos documentos anexados não chegam a R\$ 4 mil (com exceção do doc. de fl. 615 que é ilegível). Pretender comprovar, com documentação desse jaez, que florestas avaliadas em cerca de R\$ 6 milhões pertenceriam aos sócios, e não ao impugnante, não se mostra razoável. A propósito, não há ao menos a comprovação da aquisição, por parte dos sócios do impugnante, sequer de uma muda! Como crer, então, que esses realizaram o reflorestamento às suas expensas?

Em relação a este tema, conforme esperado, foram totalmente inócuos os resultados da diligência, conforme se observa por meio da leitura do seguinte trecho do relatório elaborado pela autoridade diligenciante, fls. 1416:

Estas florestas, embora estivessem em imóveis de sua propriedade, de acordo com a fiscalizada, não seriam suas, uma vez que eram cultivadas e mantidas por seus sócios pessoas físicas, os Srs. Luiz Carlos da Silva Carvalho e Luiz Pereira de Carvalho em suas propriedades sem qualquer ônus.

Foi solicitado ao contribuinte e a seus sócios pessoas físicas que apresentassem livro caixa e notas fiscais de produtor rural, bem como todos os documentos de custo de formação das florestas da Estância Alto Alegre. Foram entregues livro caixa e documentos do ano-calendário 2006, e, em nenhum deles, pode ser identificada qualquer menção ou destinação para a referida fazenda, o mesmo acontecendo aos documentos de despesas já anexados ao processo.

Em sua manifestação ao relatório de diligência, a embargante elaborou planilha de custos (v. fls. 1444-1451) compreendendo os gastos com os reflorestamentos nas 13 fazendas onde foram implantadas as florestas de propriedade das pessoas físicas, supostamente incluindo a Estância Alto Alegre.

É digna de nota a gritante irrelevância dos valores constantes da aludida planilha (os valores são tão irrisórios que a embargante absteve-se de totalizá-los). Além disso, deve-se ter em conta que estes valores (irrelevantes por si só) não foram segregados entre os 13 imóveis rurais explorados pelas pessoas físicas. Ou seja, é impossível indicar quais valores supostamente se referem à Estância Alto Alegre.

No tocante às DIRPF e livros-caixa dos sócios da contribuinte, foram igualmente inócuos os resultados da diligência, como se verifica por meio do seguinte trecho do relatório elaborado pela autoridade diligenciante, fls. 1413:

Já a partir do ano-calendário 2006, ano de constituição da Luperca, as DIRPF de ambos sócios pessoas físicas da fiscalizada já não trazem mais tais imóveis como sendo explorados na atividade rural, apresentando apenas em comum os imóveis denominados de “Luiz Pereira de Carvalho – Carreiros”, na condição de parceiros para ambas pessoas físicas e a propriedade “Supermercado Guanabara – Várzea do Fragata – Capão do Leão”, ambos como arrendatários. Cópias das informações de DIRPF Atividade Rural ano-calendário 2006

já foram anexadas ao processo pelo contribuinte nas folhas 774

a 775 e 778 a 780 e novamente os mesmos documentos nas folhas 931 a 932 e 935 a 937.

[...]

Para o completo atendimento deste item e do próximo, foi necessária ainda a abertura de procedimento fiscal de diligência para as pessoas físicas, Srs. Luiz Pereira de Carvalho e Luiz Carlos da Silva Carvalho, além do fiscalizado Supermercado Guanabara. Foi solicitado a apresentação dos seguintes documentos:

“Livro Caixa da Atividade Rural, notas fiscais de vendas de produtor rural (com contranota) e todos os documentos relativos ao custo de formação das florestas situadas na Estância Alto Alegre, conforme alegado no processo acima referido”

[...]

Por todo o exposto, é forçoso concluir que a presente diligência em nada contribuiu para sustentar a alegação da recorrente, no sentido de que, ao contrário do que constavam dos documentos públicos (escrituras), as florestas existentes sobre os imóveis rurais eram de propriedade de terceiros (no caso, as pessoas físicas sócias da embargante).

Análise das alegações da embargante

Concluídas as providências preliminares, com destaque para a análise do resultado da diligência determinada por este colegiado, passo a analisar individualmente cada uma das alegações de omissão / contradição apresentadas pela embargante.

1ª omissão

No entender da embargante, o acórdão prolatado por esta Turma absteve-se de indicar as fls. dos autos onde supostamente estaria indicado que o Supermercado Guanabara, antes da constituição da Luperca, era titular das florestas.

Não assiste razão à recorrente.

Sobre o tema, assim se pronunciou o acórdão embargado:

[...] O impugnante pretende comprovar com os documentos de fls. 612/620 que as florestas, ainda que plantadas em suas propriedades, pertenciam aos seus sócios. Entretanto, os documentos acostados aos autos definitivamente não comprovam suas alegações. Vejamos. A soma de custos/despesas e receitas referentes aos documentos anexados não chegam a R\$ 4 mil (com exceção do doc. de fl. 615 que é ilegível). Pretender comprovar, com documentação desse jaez, que florestas avaliadas em cerca de R\$ 6 milhões pertenceriam aos sócios, e não ao impugnante, não se mostra razoável. A propósito, não há ao menos a comprovação da aquisição, por parte dos sócios do impugnante, sequer de uma muda! Como crer, então, que esses realizaram o reflorestamento às suas expensas?

Não se pode olvidar, ainda, do teor do art. 79 do Código Civil (“São bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente.”). As florestas plantadas, segundo a doutrina, são consideradas imóveis por acessão física artificial ou industrial. [...]

Como facilmente se percebe, este colegiado claramente não incorreu na omissão apontada pela embargante. Nos termos da legislação de regência, temos que, em princípio, o acessório (floresta) segue o principal (terra nua). Assim sendo, na ausência de prova em contrário, deve-se admitir que o proprietário da terra nua também é o proprietário da floresta. Em outras palavras: competia ao contribuinte (ora embargante) fazer prova de que a floresta pertencia a terceiros. Diante da inexistência de qualquer prova neste sentido, considero que agiu corretamente este colegiado julgador, ao considerar que o Supermercado Guanabara era proprietário não apenas da terra nua, mas também da floresta que sobre ela se encontrava plantada.

Diante do exposto, julgo que, em relação a esse tema, os presentes embargos merecem ser rejeitados.

2ª omissão e 1ª contradição

No entender da embargante, este colegiado omitiu-se em considerar o custo de formação das florestas. Tal omissão, no seu entender, também caracterizaria uma contradição. Afinal, se o acórdão vergastado reconheceu que a embargante era titular das florestas, necessariamente deveria considerar o custo de formação das citadas florestas.

Não assiste razão à recorrente.

Assim como no tópico antecedente, convém esclarecer que constituía ônus da contribuinte (ora embargante) comprovar o custo de formação das florestas. Tal custo, caso tivesse sido comprovado, certamente seria considerado por este colegiado julgador. No entanto, a contribuinte absteve-se de comprovar o custo de formação da floresta, conforme bem evidenciado pelo acórdão embargado.

Diante do exposto, também em relação a esse tema, considero que os presentes embargos merecem ser rejeitados, tendo em vista a inocorrência de qualquer omissão e/ou contradição.

3ª omissão

A embargante argüiu a ausência de análise dos documentos de fls. 612-620 e 770-780, que no seu entender comprovariam que as florestas não pertenciam, em sua totalidade, ao Supermercado Guanabara (ora embargante), mas às pessoas físicas Luis Carlos da Silva Carvalho e Luis Pereira Carvalho.

Tal tema já foi analisado no primeiro item do presente voto. Ao contrário do que afirma a embargante, os documentos em apreço foram, sim, devidamente apreciados por este colegiado. Para maior clareza, transcrevo pela segunda vez um trecho extraído do voto condutor do acórdão embargado:

O impugnante pretende comprovar com os documentos de fls. 612/620 que as florestas, ainda que plantadas em suas propriedades, pertenciam aos seus sócios. Entretanto, os documentos acostados aos autos definitivamente não comprovam suas alegações. Vejamos. A soma de custos/despesas e receitas

referentes aos documentos anexados não chegam a R\$ 4 mil (com exceção do doc. de fl. 615 que é ilegível). Pretender comprovar, com documentação desse jaez, que florestas avaliadas em cerca de R\$ 6 milhões pertenceriam aos sócios, e não ao impugnante, não se mostra razoável. A propósito, não há ao menos a comprovação da aquisição, por parte dos sócios do impugnante, sequer de uma muda! Como crer, então, que esses realizaram o reflorestamento às suas expensas?

Como facilmente se percebe, este colegiado fez referência expressa aos documentos de fls. 612-620, tendo concluído que os mesmos eram insuficientes para comprovar que as florestas não pertenciam ao contribuinte, mas sim às pessoas físicas dos seus sócios.

Reconheço omissão quanto aos documentos de fls. 770-780, que passo a analisar.

Tratam-se de declarações de IRPF das pessoas físicas Luiz Carlos da Silva Carvalho e Luiz Pereira de Carvalho, referentes ao ano-calendário de 2006. Tais declarações, por si só, não permitem qualquer conclusão favorável à contribuinte e respectivos responsáveis solidários, posto que entre os bens da atividade rural declarados **não há qualquer referência aos reflorestamentos que supostamente lhe pertenceriam.**

Registre-se, por oportuno, que a apresentação de tais declarações se deu em atendimento aos Termos de Intimação nº 02, dirigidos às duas pessoas físicas, solicitando expressamente a indicações, dentre os bens da atividade rural, do reflorestamentos que supostamente lhes pertenceriam (*verbis*):

Assim, INTIMAMOS o Sr. [...] a entregar DIRPF indicando na relação de bens os reflorestamentos efetuados nessas áreas com o valor informado de transferência à Luperca que foi utilizado como custo de R\$ 1.50000.000,00, sendo que a metade desse valor, seria parte de sua integralização de capital na referida empresa, ou seja, R\$ 750.000,00.

Registre-se, por oportuno, que os embargos declaratórios não configuram instrumento recursal adequado para veicular eventual inconformidade da contribuinte em face das razões de decidir constantes de acórdão prolatado por este CARF.

Nestes termos, em relação a este tema, considero que os embargos declaratórios merecem ser parcialmente acolhidos, sem efeitos infringentes, apenas para integrar a decisão embargada.

4ª omissão

Por fim, a embargante argúi a ausência de efetiva e frontal análise da escritura pública de venda (fls. 73-90), firmada em 15/02/2007, bem como da avaliação de mercado feita por um “expert” da região (fls. 610).

Na opinião da embargante, o colegiado julgador não diferenciou a parcela do valor correspondente à terra nua e a parcela correspondente às florestas..

Mais uma vez, não assiste razão à embargante

Houve, sim, efetiva e frontal análise da escritura pública de venda de fls. 73-90. O valor total da venda, constante da referida escritura, foi considerado para fins de apuração do montante tributável.

Obviamente, não houve diferenciação da parcela referente à aquisição da terra nua e da floresta simplesmente porque ele colegiado, com base na legislação de regência e nos elementos de prova constantes dos autos, considerou que ambos – terra nua e floresta – pertenciam integralmente ao Supermercados Guanabara. Assim sendo, revela-se irrelevante, para fins de julgamento do presente litígio, a opinião do “expert” a respeito do valor da terra nua.

Conforme mencionado nos itens anteriores do presente voto, competia à contribuinte – ora embargante – comprovar sua alegação de que as florestas pertenciam a terceiros. Na ausência de tais provas, é forçoso admitir que as florestas pertenciam ao mesmo proprietário da terra nua, forte no princípio legal de que o “acessório deve seguir o principal”.

Com base nestas considerações, julgo que também em relação a este tema, os presentes embargos devem ser rejeitados.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de acolher parcialmente os presentes embargos declaratórios, sem efeitos infringentes, apenas para integrar a decisão embargada.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator