



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

**Processo n°** 11516.724228/2013-28  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-003.163 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de outubro de 2018  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITA. GANHO DE CAPITAL  
**Recorrente** FERRAZ DE ANDRADE ADMINISTRADORA DE BENS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITA. GANHO DE CAPITAL. FALTA DE APOSIÇÃO DE DATA NO AVISO DE RECEBIMENTO DE INTIMAÇÃO DE ACÓRDÃO DA DRJ. TERMO INICIAL. 15 DIAS APÓS EXPEDIÇÃO DA INTIMAÇÃO

No caso de intimação por via postal, considera-se efetuada a intimação, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação (Dec. n° 70.235/72, art. 23, § 2º, inc. II; Redação dada pela Lei n° 9.532, de 1997). O prazo para a interposição do recurso voluntário é de 30 dias, contados da intimação do acórdão (Dec. n° 70.235/72, art. 33). A não observância de tais regras impõe o não conhecimento do recurso, por intempestividade.

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. GANHO DE CAPITAL. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. RECLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL. ATIVO CIRCULANTE. EFEITOS TRIBUTÁRIOS

A receita obtida com a venda de bens do ativo permanente sujeita-se à apuração de ganho de capital. No regime do lucro presumido, o ganho de capital deve ser somado à base de cálculo, obtida pela aplicação de percentual pertinente à atividade econômica sobre a receita bruta auferida no trimestre.

Para efeitos tributários, a receita proveniente da venda de imóveis, que não foram construídos ou adquiridos com tal finalidade sujeita-se à apuração de ganho de capital, independentemente, de a atividade imobiliária também integrar aquele objeto, mormente se não evidenciada, inclusive contabilmente, a intenção do agente de, originariamente, ter adquirido os preditos bens para revenda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencido o conselheiro Rogério Aparecido Gil (relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Redator do Voto Vencedor

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flávio Machado Vilhena Dias, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto face ao Acórdão nº 02-59.977 de 9 de setembro de 2014 da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte (DRJ/BHE) que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade e no mérito julgou improcedente a impugnação.

Na primeira oportunidade em que o recurso voluntário foi submetido a esta Turma, verificou-se que, recorrente havia sido intimada do Acórdão da DRJ (fl. 219), porém não havia apostado data de recebimento. Interpôs Recurso Voluntário, em 05/11/2014 (fl. 221). O recurso foi subscrito pelo representante legal da Recorrente, Sr. Gunther Ferraz de Andrade.

Com essa constatação, observou-se as disposições legais aplicáveis ao caso, previstas no art. 23, § 2º, inc. II do Dec. 70.235, de 06/03/1972, *verbis*:

*Dec. nº 70.235/72*

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

*§ 2º Considera-se feita a intimação:*

*II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Em observância a essa disposição, a Turma considerou como **termo inicial** para a contagem do prazo para a interposição de recurso voluntário, a data de **18/09/2014**, indicada no referido AR (fl. 219). O **prazo para a interposição**, portanto, seria até **20/10/2014** (18/10/2014 foi sábado), em conformidade com o prazo legal de 30 dias (Dec. nº 70.235/72, art. 33).

No entanto, diante da interposição do **recurso voluntário, somente em 05/11/2014** (fl. 221), concluiu-se, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário, face a sua intempestividade.

À vista dessa conclusão, a recorrente ingressou com ação judicial (**Proc. 5000558-36.2018.4.04.7200/SC, 4a. Vara Federal de Florianópolis, Seção Judiciária de Santa Catarina**) e obteve, liminarmente, a suspensão desse processo administrativo fiscal e, no mérito, a declaração de que seu recurso voluntário seria tempestivo. A partes dispositiva da decisão foi assim consignada:

*Tenho que razão cabe ao contribuinte.*

*A uma, porque, embora bem fundamentada a decisão administrativa acima transcrita, não é razoável supor que, sob a justificativa de que “a ciência em balcão poderia ter ocorrido em qualquer dia desde 25/09/2014 até 07/10/2014”, seria ônus do contribuinte comprovar “que a ciência se deu no dia 03/10/2014 ou seguintes (até 07/10/2014)”. O marco temporal não pode ser tomado com base em fato hipotético.*

*A duas, a data mencionada foi consignada como a de primeira tentativa de entrega, indo contra a lógica do que normalmente ocorre (CPC/2015, art. 375) imaginar que os Correios tentariam a segunda e a terceira entrega se o destinatário tivesse comparecido no balcão.*

*A três, não é razoável supor que a data presente no carimbo marcado pelo funcionário dos Correios não seja efetivamente a data de comparecimento do contribuinte ao balcão da agência dos Correios (em face do prazo em que estava a disposição do contribuinte para a sua retirada), já que foram realizadas três tentativas de entrega no endereço, sem sucesso.*

*A quatro, a boa fé do contribuinte é demonstrada pelo fato de que a própria decisão administrativa indicava o termo inicial por ele considerado.*

*Logo, tenho que a omissão do preenchimento da data de recebimento do Aviso de Recebimento (de praxe preenchido pelo próprio funcionário dos Correios) se deu justamente por se entender desnecessário em face da aposição do carimbo com a respectiva data que, repita-se, consta expressa, inclusive, no “Extrato do Processo” do sistema SIEF (07/10/2014). ”*

*Ademais, promovida a citação, a Fazenda Nacional não apresentou contestação em face da informação apresentada pelos Correios na qual consta expresso o seguinte (evento 12).*

**III - Dispositivo**

*Ante o exposto, julgo procedente o pedido para declarar a tempestividade do recurso voluntário interposto em 07/10/2014 no Processo Administrativo n. 11516-724.882/2013-28 e determinar a sua devolução ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para julgamento do mérito do recurso voluntário, nos termos da fundamentação.*

*Condeno a União ao pagamento das custas e honorários advocatícios sucumbenciais, os quais fixo no percentual mínimo aplicável à faixa correspondente dentre aquelas estipuladas pelo art. 85, § 3º, I a V, do CPC/2015, em que se enquadre o valor da causa, reduzidos estes, porém, pela metade, nos termos dos art. 85, § 10, e art. 90, § 4º, ambos do CPC/2015.*

Observa-se que a decisão judicial não atentou para as determinações expressas contidas no Dec. nº 70.235/72, art. 23, inc. II, combinado com § 2º, inc. II do mesmo artigo, quanto à obrigatoriedade de se considerar realizada a intimação “na data do recebimento ou, se omitida, 15 dias após a data da expedição da intimação.

Todavia, conforme despachos para o retorno dos autos ao Carf, a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) não interpôs recurso contra tal decisão.

Diante do trânsito em julgado da citada decisão judicial, assegurando à recorrente o direito à apreciação de seu recurso voluntário pelo CARF, passo a relatar o caso.

O referido acórdão recorrido registrou a seguinte ementa:

LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL. DETERMINAÇÃO.

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

QUITAÇÃO MEDIANTE NOTAS PROMISSÓRIAS. CLÁUSULA "PRO SOLUTO"

Se houver venda de bens ou direitos a prazo, com emissão de notas promissórias desvinculadas do contrato pela cláusula *pro soluto*, essa operação deve ser considerada com à vista, para todos os efeitos fiscais, computando-se o valor total da venda no mês da alienação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

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

A Recorrente é sociedade por cotas de responsabilidade limitada (Ltda.), registrada no Cadastro Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) sob nº 68.10-2/02 - Aluguel de Imóveis Próprios, na cidade de Florianópolis conforme o Contrato Social (fls. 63 a 85).

Em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), a Recorrente **não teria tributado parcela dos ganhos de capital auferidos na venda de dois imóveis** constantes de seu Ativo Não Circulante Imobilizado.

Os valores de venda desses imóveis **teriam sido tributados erroneamente, como se fosse revenda de imóveis do ativo circulante**. Além disso, a tributação de tais quantias também teriam sido **postergadas** para exercícios posteriores. Verificou-se que a contribuinte teria desconsiderado equivocadamente o fato de que a venda se deu com a cláusula **pro soluto**, constante de escritura pública de compra e venda (fls. 92/100), oferecendo os valores recebidos pela venda dos terrenos a medida do recebimento das notas promissórias vinculadas à escritura de compra e venda.

Por fim, a recorrente teria omitido outra parcela das receitas da venda de tais imóveis que havia sido recebida sob a forma de oito apartamentos já construídos. Lavrou-se Auto de Infração de fls. 167/180, incluindo-se IRPJ, CSLL, juros de mora e multa de ofício (75%), relativos a 2010 e 2011.

### **Questionamentos relevantes da fiscalização**

À vista das certidões dos dois imóveis em questão, registrados no Ativo Permanente, vendidos no ano-calendário de 2010 para a empresa Cassol Investimentos e Participações (Escritura Pública de Compra e Venda, fls. 92/100, a Fiscalização intimou a Recorrente para responder às seguintes questões:

- a) justificar por escrito a falta de contabilização das receitas relativas à venda de seus dois terrenos situados à rodovia SC 401, no valor de R\$5.665.000,00, conforme escritura pública de compra e venda anexa a esta intimação; uma vez que os dois terrenos em questão, que foram integralizados como capital desta empresa em 21/05/2010 conforme o Livro Diário e vendidos em 15/12/2010 conforme escritura de compra e venda em anexo, ainda se fizeram constar no balanço da empresa, em 31/12/2011, conforme Balanços, Balancetes e Livros Diário e Razão fornecidos pela fiscalizada.
- b) justificar por escrito a falta de contabilização do recebimento da Nota Promissória recebida em caráter "pro soluto", no valor de R\$3.315.000,00, datada de 15/12/2010, recebida como "irrevogável, irretroatável quitação paga e satisfeita, para nada mais reclamar, exigir ou repetir em tempo algum" como parte do pagamento da venda dos dois terrenos citados no item "a", conforme escritura pública em anexo".
- c) justificar por escrito a falta de contabilização dos sete imóveis (sete apartamentos) situados no Edifício Spazio Uno Studios, no bairro do itacorubi em Florianópolis, no valor de R\$1.150.000,00 também como parte do pagamento da venda dos dois terrenos citados no item "a", uma vez que as contas "Bens em Operação - imóveis" e "Construção em Andamento", juntas, perfizeram apenas a quantia de R\$310.790,69, em 31/12/2011, conforme Livros e Balancetes Contábeis fornecidos pela fiscalizada".

### **Respostas da recorrente**

Em resposta a esses questionamentos a recorrente apresentou os seguintes argumentos, os quais foram reprisados em suas razões de recurso voluntário:

a) à exceção dos recebimentos efetuados mediante os apartamentos escriturados em fevereiro de 2011, todos os demais recebimentos foram devidamente contabilizados à conta de receitas, apurados os impostos pelo regime de caixa e quitados nas respectivas datas de vencimento. Nós alienamos o terreno em 20 de abril de 2010, pelo valor de R\$ 5.665.000,00, sendo R\$ 1.200.000,00 a serem pagos em seis parcelas de R\$ 200.000,00; mais 34 parcelas de R\$ 97.500,00 mais R\$ 1.150.000,00 pela transferência de oito unidades imobiliárias. Todos os valores recebidos pela empresa em moeda corrente no país foram devidamente tributados nas respectivas datas do recebimento. O valor restante (R\$ 1.150.000,00) seria pago pela efetiva entrega de unidades imobiliárias quando estas estivessem prontas para uso. Ocorre porém, que foram entregues em fevereiro de 2011, através da lavratura das respectivas escrituras, oito unidades imobiliárias, fato este que não nos atentamos quanto à necessidade de tributação, e a respectiva apuração dos tributos devidos pelo recebimento, razão pela qual os impostos devidos não foram pagos.

b) desde o ano-calendário de 1999, passaram a ser admitidas no regime de tributação pelo lucro presumido as pessoas jurídicas dedicadas a exploração de atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, as quais, até o ano-calendário de 1998, eram obrigadas à tributação pelo lucro real (Lei 9.718/1998, art. 14, alínea “d”, art. 18, III, e Lei nº 8.981/1995, artigo 36, IV). O artigo 227 do RIR é claro neste sentido: as pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas à loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, deverão considerar como receita bruta o montante recebido (o grifo é nosso), relativo às unidades imobiliárias vendidas (Lei nº 8.981, de 1995, art. 30, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

Assim, com base neste artigo, consideramos verdadeiramente como montante recebido, o valor realmente recebido, em moeda corrente do país, pelo regime de caixa. O valor de R\$ 3.315.000,00 (três milhões e trezentos e quinze mil reais), representado por “n” notas promissórias vencíveis mensalmente contradiz com a caráter “pro soluto” referenciado por V. As. Para fins de exigência do pagamento do tributo. O caráter “pro soluto” é do negócio e não das promissórias.

Considerando que nenhuma dessas promissórias foram negociadas em instituições financeiras, de forma a antecipar recebimentos, e que os recebimentos se deram efetivamente, nos respectivos vencimentos, entendemos que o fato gerador foi caracterizado na data do pagamento o valor de cada nota promissória. E assim procedemos: a cada recebimento foi realizado o pagamento dos impostos recebidos.”

c) não foi efetuada a baixa dos terrenos integralizados como capital social e vendidos em razão da insignificância (irrelevância) do seu custo (valor histórico). Informamos que o valor dos imóveis vendidos será baixado o valor contra a conta custos quando a empresa receber a última parcela, previsto para o final de 2013.

### **Recurso Recorrido e Razões de Recurso**

Após as respostas da Recorrente, a Fiscalização destacou que apesar de contabilizar corretamente os dois imóveis em questão no ativo não circulante imobilizado (fls. 134), quando da alienação, alguns meses após a integralização do capital na Cassol Participações, não tributou a venda desses dois terrenos do ativo imobilizado, como ganho de capital, mas sim, utilizou-se dos percentuais de tributação previsto para empresas cuja atividade preponderante é a compra e venda de imóveis, tributadas pelo lucro presumido (8%).

Registrou que a utilização do percentual de 8% está restrito às receitas auferidas na atividade de venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, o que não é o caso da Recorrente, que por ser uma administradora de imóveis próprios não estaria autorizada a utilizar desse percentual reduzido, inclusive pelo fato de ter, ela mesma, contabilizado tais imóveis no ativo não circulante (imobilizado) - Balanços, fls. 132, 134 e 142).

Por tratar-se de imóveis pertencentes ao ativo não circulante imobilizado, o lucro apurado na venda desses terrenos deveria ter sido apurado segundo as regras do ganho de capital, previsto no artigo 521 do RIR/1999 (art. 25 da Lei 9.430/1996).

Assim, a Fiscalização concluiu que a Recorrente estaria sujeita ao lançamento tributário referente à diferença entre o lucro já tributado (Presumido), que já havia sido apurado ao percentual fixo de 8% sobre a receita bruta, e o valor do efetivo ganho de capital na venda dos referidos imóveis (R\$5.565.000,00 - 23.000,00 = R\$5.642.000,00).

Em sequência, tratou-se da constatação de que a Recorrente também teria deixado de tributar (de imediato) a nota promissória "pro soluto", no valor de R\$3.315.000,00, os quais, conforme consta na escritura pública de compra e venda: "a outorgante vendedora recebeu, conferiu, achou-a correta, de cuja quantia nela constante dá a mais ampla, rasa, geral, irrevogável e irretratável quitação de paga e satisfeita, para nada mais reclamar, exigirem tempo algum". (fls. 95)

Sobre esse ponto, a Recorrente alegou que, o fato de as notas promissórias terem sido pagas (em moeda corrente) ao longo de 36 prestações iguais, mensais e sucessivas, somente deveria ser tributada à medida da transformação dos títulos em moeda corrente.

No entanto, a Fiscalização, citando a pergunta 562 do "Perguntas e Respostas" sobre o Imposto de Renda, constante do sítio da Receita Federal do Brasil na Internet, concluiu que títulos "pro soluto" "são títulos de crédito quando dados com efeitos de pagamento, como se dinheiro fosse". Reforça registrando que deve ser considerado perfeito e acabado o ato jurídico, principalmente quando a escritura de compra e venda dos imóveis assim o considerou expressa e irretratavelmente, como foi o caso em questão.

Como último fato constatado pela Fiscalização, registrou-se que a Recorrente também deixou de tributar, em dezembro de 2010, ainda como recebimento pelos seus dois terrenos situados no bairro do Saco Grande (às margens da Rodovia SC 401), uma parcela de R\$1.150.000,00, relativa à entrega dos oito imóveis matrículas (...), registrados no Cartório do 2º Ofício do Registro de Imóveis da Comarca de Florianópolis; conforme também detalhado na escritura de compra e venda anexada às fls. 88/108.

Concluiu-se, que a contribuinte estaria sujeita ao lançamento de R\$1.150.000,00, como omissão de receitas na apuração do ganho de capital na venda dos dois imóveis constantes de seu ativo não circulante, ora em discussão.

Com base nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, que define os crimes contra a Ordem Tributária, com base na obrigação funcional de Servidor Público Federal em função do ilícito descrito no ITEM "4.3", efetuou-se Representação Fiscal para Fins Penais, por intermédio do processo administrativo 11516.720258/2014-46, apensado ao presente processo (11516.724228/2013-28).

Apresentou petição, como complemento ao recurso voluntário, com o objetivo de melhor esclarecer os fatos narrados. Reproduziu telas de sistemas visando demonstrar que a venda de imóveis próprios era o segundo objeto da recorrente; que estava autorizada à tributação pelo lucro presumido; que seria correta a tributação em regime de caixa a medida do recebimento dos valores em moeda corrente representados pelas notas promissórias;

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

Na forma relatada, a tempestividade do recurso voluntário foi determinada por decisão judicial transitada em julgado, impondo-se o conhecimento do recurso, ainda que, em meu entendimento seja intempestivo, conforme demonstrado no relatório acima e no voto acolhido por unanimidade no acórdão nº 1302002.295, de 22/06/2017, desta 2ª Turma Ordinária.

Os seguintes pontos controvertidos, portanto, devem ser apreciados:

- a) **objeto social da recorrente e a possibilidade de opção pelo lucro presumido; o equívoco no registro como ativo permanente (imobilizado) dos imóveis que compunham o capital social da recorrente** – empresa registrada como administradora de aluguéis de imóveis próprios e vendas de imóveis próprios – capital social integralizado na forma de dois terrenos contabilizados pelo valor histórico de aquisição de R\$23.000,00, contabilizado como ativo permanente, e venda logo após a constituição da empresa pelo valor de R\$5.665.000,00, como se fosse atividade fim da empresa; manutenção dos dois terrenos até 2011, como se ainda permanecessem no ativo da empresa; e
- b) **escritura pública de compra e venda, com cláusula *pro soluto* e recebimento parcial do valor de venda, em parcelas representadas por notas promissórias com vencimentos mensais e outra parte, em oito apartamentos** – tributação em regime de caixa a medida do recebimento em moeda corrente dos valores representados pelas notas promissórias (8%, lucro presumido) e não oferecimento à tributação dos valores correspondentes aos apartamentos recebidos como parte do pagamento pela venda dos dois terrenos.

Assim sintetizados os fatos relevantes para a análise do caso, vejo que o que sobressai é o ganho de capital auferido pela recorrente na venda dos dois terrenos, que deve ser tributado corretamente.

A recorrente tributou pelo lucro presumido (8%), como venda de imóveis próprios destinados à venda (e não como imobilizado da empresa), a medida do efetivo recebimento dos valores em moeda corrente, representados pelas referidas cártulas (CSLL, mensal e IRPJ trimestral, conforme cópias de obrigações acessórias anexadas aos autos, bem assim Pis e Cofins, juntadas à referida petição juntada após o recurso voluntário).

Vejo que assiste razão à recorrente, pois nos termos das disposições vigentes à época da Lei nº 9.718/1998, art. 14, alínea “d”, art. 18, III, e Lei nº 8.981/1995, artigo 36, IV,



não havia vedação à opção da recorrente pelo lucro presumido. O fato de haver registrado os terrenos como ativo não circulante e de registrar como primeiro objeto social da empresa a administração de aluguéis de imóveis próprios, no caso, não deve impor à recorrente a tributação pelo lucro real e a respectiva tributação.

No que diz respeito à tributação em regime de caixa, a medida em que foram sendo contabilizados os recebimentos das parcelas para pagamento dos dois terrenos, entendo que também assiste razão à recorrente. Não há como acolher os argumentos da DRJ e da fiscalização de que o valor integral dos terrenos (R\$5.665.000,00) deveria ter sido tributado na competência da lavratura da escritura pública de compra e venda dos terrenos. Pois, a compra e venda dos imóveis foi realizada a prazo.

Com relação à tributação do ganho de capital referente aos oito apartamentos recebidos como parte do pagamento da venda dos imóveis, a própria recorrente reconheceu que esqueceu-se de oferecer à tributação. Porém, ressaltou que somente no recebimento das chaves dos apartamentos poderiam ser tributados os respectivos valores (R\$1.150.000,00 / 8 apartamentos). Assim, da mesma forma, entendo que assiste razão à recorrente. Pois, é correta a tributação, neste caso, somente no efetivo recebimento de cada uma das oito unidades e não na data da lavratura da referida escritura pública, como concluiu a DRJ e a fiscalização.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil

## **Voto Vencedor**

Gustavo Guimarães da Fonseca - Redator do Voto Vencedor

Com a devida vênia ao D. Relator, mas ousou discordar de seus argumentos e conclusões.

No que tange, especificamente, ao problema da natureza das operações intentadas e, conseqüentemente, do regime legal aplicável aos ganhos observados nas vendas de seus imóveis, é fato inegável que o contribuinte nunca manifestou interesse de adquirir os preditos imóveis para revenda, como preconiza a Lei 9.249, art. 15.

Vale dizer que até entendo irrelevante o fato da empresa não dispor, como atividade principal, a revenda de imóveis. O problema, insista-se, resvala nos preceitos do art. 15, supra, e nos ditames contábeis que governam a forma de escrituração de ativos imobilizados para revenda, preconizados pelos CPC 27 e 31.

Com efeito, de acordo com a mencionada Lei 9.249/95, art. 15, § 4º, observa-se que somente as atividades ali descritas estarão sujeitas ao percentual de presunção tratado o *caput*:

*§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato.*

Em linhas gerais, a premissa necessária à tipificação de atividade imobiliária sujeita à tributação na forma *caput* do art. 15, do diploma legal anteriormente citado, é a percepção de receitas advindas das operações ali, taxativamente, descritas, atentando-se, ao que interessa ao feito, as atividades de "*venda de imóveis **construídos ou adquiridos para a revenda***".

Para se responder, destarte, à pergunta lançada no subtópico, precisamos identificar, necessariamente, se, porventura, os imóveis objetos de PA, teriam sido erigidos ou adquiridos para revenda. Vale destacar, que a empresa autuada nunca cuidou de transferir, contabilmente, os imóveis de seu ativo imobilizado para o circulante, o que já indicaria a idéia de nunca ter manifestado, formalmente, a intenção de revender estes imóveis como "estoque".

Em especial, chamo a atenção para as disposições contidas nos itens 6 a 8 do CPC 31:

*6. A entidade deve classificar um ativo não circulante como mantido para venda se o seu valor contábil vai ser recuperado, principalmente, por meio de transação de venda em vez do uso contínuo.*

*7. Para que esse seja o caso, o ativo ou o grupo de ativos mantido para venda deve estar disponível para venda imediata em suas condições atuais, sujeito apenas aos termos que sejam habituais e costumeiros para venda de tais ativos mantidos para venda. Com isso, a sua venda deve ser altamente provável.*

*8. Para que a venda seja altamente provável, o nível hierárquico de gestão apropriado deve estar comprometido com o plano de venda do ativo, e deve ter sido iniciado um programa firme para localizar um comprador e concluir o plano. Além disso, o ativo mantido para venda deve ser efetivamente colocado à venda por preço que seja razoável em relação ao seu valor justo corrente. Ainda, deve-se esperar que a venda se qualifique como concluída em até um ano a partir da data da classificação, com exceção do que é permitido pelo item 9, e as ações necessárias para concluir o plano devem indicar que é improvável que possa haver alterações significativas no plano ou que o plano possa ser abandonado.*

A leitura apressada destes itens daria a impressão de que, havendo previsão no contrato social de exercício de atividades de vendas imóveis, o contribuinte teria procedido corretamente ao manter o imóvel em conta de ativo imobilizado. Contudo, se a sua aquisição se dera, sempre com o a intenção de revenda, deveria, na forma do item 7, deveria tê-lo escriturado com a anotação "ativo não circulante como mantido para venda" de sorte a deixar evidente a efetiva natureza das operações que sucederam.

Processo nº 11516.724228/2013-28  
Acórdão n.º **1302-003.163**

**S1-C3T2**  
Fl. 364

---

A pedra de toque sobre o assunto, vejam bem, é extraída do item 68A do Pronunciamento Técnico CPC 27, cujo teor transcrevo a seguir:

*Entretanto, a entidade que, durante as suas atividades operacionais, normalmente vende itens do ativo imobilizado que eram mantidos para aluguel a terceiros deve transferir tais ativos para o estoque pelo seu valor contábil quando os ativos deixam de ser alugados e passam a ser mantidos para venda. Passam a ser considerados, daí para frente, como estoques e se sujeitam aos requisitos do Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques.*

Ou seja, era de curial importância, para se denotar a intenção originária do contribuinte (aquisição de imobilizado para revenda) que fossem atendidas as regras contidas no CPC 31 (já tratadas acima) e, passo seguinte, a sua transferência para o estoque, na forma do CPC 27 anteriormente mencionado.

É verdade que as regras contidas nos CPC não são **jurídicas** e, portanto, não são impositivas... tais "regras", no entanto, seriam, para além de dúvidas razoáveis, importantes justamente para se inferir o critério absolutamente subjetivo descrito no art. 15 da já tratada Lei 9.249, de sorte a viabilizar uma análise positiva da parte da fiscalização federal, permitindo-se-lhe, justamente identificar a "intenção" do contribuinte quando da aquisição dos imóveis aqui tratados.

Não há, nos autos, nada que permita inferir que a intenção da empresa, originariamente apreensível, de ter adquirido os preditos bens imóveis para revenda, revelando-se correta a interpretação dos fatos dados pela Administração Fazendária quanto a pretensão "evasiva" do recorrente de se socorrer de tributação mais favorecida, sem que se observe o preenchimento dos pressupostos legais para tanto.

No que tange, outrossim, quanto ao momento do reconhecimento das receitas, mormente em relação ao recebimento de outros imóveis em pagamento, bem como por meio de notas promissórias *pro soluto*, é preciso lembrar, na hipótese, que o regime de incidência da exação se dá por competência e não por caixa, valendo reprimir, com bem alertado pela Autoridade Fiscal e também pela DRJ, especificamente quanto aos títulos de crédito, que, por força da escritura apresentada, **foi dada imediata e irrevogável quitação pelas obrigações avençadas.**

Por todo o exposto, e renovando-se a *venia* ao D. Relator, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca