



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

Processo nº 12571.720014/2017-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-003.813 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2019
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Recorrente BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. AVALIAÇÃO DOS BENS A PREÇO DE MERCADO. GANHO DE CAPITAL. NÃO OCORRÊNCIA.

Uma vez que os atos societários que embasaram as operações foram retificados a fim de refletir que a transação seria realizada a valor contábil não há que se falar em apuração de ganho de capital.

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE DE BENEFICIAMENTO E COMÉRCIO ATACADISTA DE CEREAIS. INOCORRÊNCIA EVENTUAL DE RECEITAS DE REVENDA. UTILIZAÇÃO DO PERCENTUAL DE 16% SOBRE AS RECEITAS DE SERVIÇOS.

As pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido que sejam prestadoras de serviços em geral (excluídos os relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada), e cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), poderão utilizar, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda, o percentual de 16%.

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE.

O que ficou decidido em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso voluntário. No que diz respeito às preliminares, também por unanimidade de votos, o colegiado acolhia a arguição de nulidade do lançamento, deixando de pronunciá-la por força do disposto no § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Inicialmente, adota-se parte do relatório da decisão recorrida, o qual bem retrata os fatos ocorridos e os fundamentos adotados até então:

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Ponta Grossa - PR, foram lavrados contra a Interessada BENEFICIADORA DE CEREALIS YAMAMOTO LTDA, e contra a responsável solidária YAMAMOTO ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, os Autos de Infração de fls. 557/601, para exigência do crédito tributário abaixo discriminado:

•	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ	R\$	11.956.876,80
	Multa de ofício (75%)	R\$	8.967.657,60
	Juros de mora (calculados até 02/2017)	R\$	5.761.019,55
	TOTAL	R\$	26.685.553,95

001 - RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

Receita da prestação de serviços em geral escriturada e não declarada, apurada conforme Relatório de Ação Fiscal em anexo.

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ				
Per. Apuração	Vlr. Lançado	Vlr. Exonerado	Vlr. Mantido	Multa
05/2012	5.769.619,28	703.619,28	5.066.000,00	75,00%
06/2012	1.325,52	0,00	1.325,52	75,00%
09/2012	240,00	0,00	240,00	75,00%
10/2012	6.185.500,00	0,00	6.185.500,00	75,00%
12/2012	192,00	0,00	192,00	75,00%
TOTAL	11.956.876,80	703.619,28	11.253.257,52	75,00%

ENQUADRAMENTO:

Art. 3º da Lei nº 9.249, de 26/12/1995; arts. 518 e 519, § 1º, inciso III, alínea "a", e §§ 4º e 5º, do RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26/03/1999).

002 - OMISSÃO DE RECEITA NÃO OPERACIONAL

GANHO DE CAPITAL

Omissão de ganho de capital, apurada conforme Relatório de Ação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Tributável (R\$)	Multa (%)
02/05/2012	23.094.477,18	75,00%
10/10/2012	24.750.000,00	75,00%

ENQUADRAMENTO:

Arts. 3º e 21 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995; art. 235 do RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26/03/1999); art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL R\$ 4.306.764,66

Multa de ofício (75%) R\$ 3.230.073,49

Juros de mora (calculados até 02/2017) R\$ 2.075.085,63

TOTAL R\$ 9.611.923,78

001 - RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

Receita da prestação de serviços em geral escriturada e não declarada, apurada conforme Relatório de Ação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Tributável (R\$)	Multa (%)
30/06/2012	30.230,00	75,00%
30/09/2012	10.000,00	75,00%
31/12/2012	10.000,00	75,00%

Art. 2º da Lei nº 7.689, de 15/12/1988, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.034, de 12/04/1990; art. 3º da Lei nº 7.689, de 15/12/1988, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727, de 23/06/2008; art. 28 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com redação dada pela Medida Provisória nº 563, de 03/04/2012 (convertida na Lei nº 12.715, de 17/09/2012); art. 22 da Lei nº 10.684, de 30/05/2003.

002 - OMISSÃO DE RECEITA NÃO OPERACIONAL GANHO DE CAPITAL

Omissão de ganho de capital, apurada conforme Relatório de Ação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Tributável (R\$)	Multa (%)
02/05/2012	23.094.477,18	75,00%
10/10/2012	24.750.000,00	75,00%

ENQUADRAMENTO:

Art. 21 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995; art. 235 do RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26/03/1999); art. 1º, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996; art. 3º da Lei nº 7.689, de 15/12/1988, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727, de 23/06/2008.

Contrib. p/ Financiamento da Seguridade Social - COFINS R\$750,00

Multa de ofício (75%) R\$ 562,50

Juros de mora (calculados até 02/2017) R\$ 368,17

TOTAL R\$ 1.680,67

001 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

Valor apurado conforme Relatório de Ação Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Tributável (R\$)	Multa (%)
30/06/2012	30.230,00	75,00%

ENQUADRAMENTO:

Art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991; art. 2º da Lei nº 9.718, de 27/11/1998; art. 3º da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, com as alterações introduzidas

pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, pelo art. 41 da Lei nº 11.196, de 21/11/2005, e pelo art. 15 da Lei nº 11.945, de 04/06/2009.

Os fatos que motivaram a autuação encontram-se detalhados no Relatório de Ação Fiscal de fls. 606/632, de onde transcrevemos os seguintes trechos de interesse:

(...)

2. Procedimento Fiscal

O procedimento fiscal teve início em 10 de fevereiro de 2015, quando a fiscalizada teve ciência, por via postal (fl. 05), do conteúdo do Termo de Início de Fiscalização nº 88/2014 (fls. 2 a 4). Por meio deste termo, a fiscalizada foi intimada a apresentar vários documentos, tais como: documentos societários, livros contábeis e documentos de identificação dos sócios. O item 04 deste termo solicitou informações sobre alienações efetuadas pela fiscalizada nos seguintes termos:

"4 - Por meio de diligência ao Registro de Imóveis da Comarca de Castro, foram constatadas as seguintes alienações de imóveis, cujo alienante foi o contribuinte sob fiscalização:

Tipo	Matrícula	Data da Alienação	Valor da Alienação
Terreno rural	5.112	22/10/2012	R\$ 25.000.000,00
Terreno rural	26.693	28/05/2012	R\$ 4.370.000,00
Terreno rural	26.692	28/05/2012	R\$ 18.930.000,00

Em relação a tais alienações, apresentar:

4.1 - Balanço específico, cuja obrigatoriedade está prevista no Art. 21 da Lei nº 9.249, de 1995. O balanço deverá estar assinado pelo representante legal do contribuinte; e

4.2 - Demonstrativo ou memória de cálculo da apuração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS devidos nestas alienações, e cópia dos respectivos comprovantes de pagamento destes tributos. O demonstrativo deverá estar assinado pelo representante legal do contribuinte. Caso o contribuinte entenda que as alienações não geraram incidência dos citados tributos, apresentar os respectivos dispositivos legais utilizados para embasar tal entendimento."

A fiscalizada, em 26/02/2015, solicitou prorrogação de prazo, o que foi atendido pela autoridade fiscal (fls. 06 e 07). Em 12/03/2015, a fiscalizada apresentou sua resposta ao referido termo de início (fls. 8 a 151), tendo respondido ao item 4.2 da seguinte forma:

"Item 04.2: No que se refere a esse item, cumpre esclarecer que a incidência de IRPJ e CSLL somente se daria caso houvesse eventual diferença entre o valor do que ilustre fiscal denomina 'alienação' e o valor registrado pelo contribuinte, fato este que não ocorreu no presente caso, uma vez que, conforme se verifica a partir da leitura da sexta e da sétima alteração do contrato social, os imóveis identificados pelo respeitável fiscal foram vertidos a nova sociedade pelo valor contábil, conforme permite a legislação tributária. Ocorre que, conforme se percebe a partir da leitura das alterações do contrato social da Peticionária, a sexta e a sétima alteração tiveram por objetivo refletir a realidade dos fatos, já tendo sido alterada a redação da quarta e da quinta alteração do contrato social, com a competente retificação junto ao cartório de registro de imóveis. O registro foi concluído durante o prazo para apresentação destes documentos e, por esta razão, está sendo apresentado nesta oportunidade.

Desse modo, restam a nosso ver esclarecidas as razões pelas quais as 'alienações' apontadas pelo ilustre auditor não geraram a incidência de IRPJ, tampouco de CSLL.

Com relação à incidência de PIS e COFINS, não houve a efetiva venda e, portanto, sem haver faturamento decorrente da venda, não se consolida a hipótese de incidência dos referidos tributos."

A fim de instruir os autos, por meio do ofício nº 39/2016 (fl. 168), solicitou-se ao Registro de Imóveis de Castro - PR a matrícula atualizada dos imóveis alienados pela fiscalizada, os quais estão sob análise fiscal. Às fls. 170 a 268, foram anexadas as certidões apresentadas. Também foram enviados os ofícios nºs 40/2016 (fl. 269) e 43/2016 (fl. 329) à JUCEPAR - Junta Comercial do Estado do Paraná, solicitando, respectivamente, os documentos contratuais da fiscalizada e das outras empresas envolvidas: a AGROPECUÁRIA T. YAMAMOTO LTDA, CNPJ nº 78.701.232/0001-64, e a YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, CNPJ Nº 11.784.031/0001-05. Os documentos referentes a estas duas empresas estão disponíveis às fls. 331 a 431. Os documentos referentes à fiscalizada constam às fls. 271 a 328. Entretanto, como a JUCEPAR não havia apresentado todas as alterações contratuais da fiscalizada nesta primeira apresentação, por meio do Ofício nº 56/2016 (fl. 439), foi efetuada nova solicitação, estando a nova resposta da JUCEPAR à fl. 441, com as alterações contratuais faltantes presentes às fls. 442 a 533 dos autos.

3. Análise fiscal

Diante dos documentos constantes nos autos, constatou-se que a fiscalizada adquiriu, via integralização de capital social, 3 (três) terrenos rurais de uma empresa, a AGROPECUÁRIA T. YAMAMOTO LTDA, CNPJ nº 78.701.232/0001-64. Estes mesmos terrenos, posteriormente, também via integralização de capital social, foram alienados à uma terceira em empresa: YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, CNPJ Nº 11.784.031/0001-05, por valores superiores aos da aquisição. A Figura 01, apresentada a seguir, ilustra o ocorrido:

Figura 01 – Esquema demonstrando as transações efetuadas pela fiscalizada

Tais fatos podem ser comprovados pelas averbações nas respectivas matrículas destes terrenos no Registro de Imóveis de Castro, às fls. 213, 215 e 231 dos autos, as quais são apresentadas nas figuras a seguir. É importante frisar, contudo, que os valores de transferência da EMPRESA 1 para a fiscalizada, conforme Figura 01, estão diferentes dos existentes nas averbações das matrículas 26.692 e 26.693, o que será explicado adiante.

Figura 02 – Averbações na matrícula nº 26.692 do RI de Castro (fl. 213)

R-1 - 26.692 - Prot. 99.052 - 14.12.2011 - ~~ADQUIRENTE~~ INCORPORADORA:- Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob nº 08.383.282/0001-65, com sede na rua Karl Joseph Hoffmann nº 100, Bairro Cantagalo, nesta cidade.- TRANSMITENTE INTEGRANTE:- Agro Pecuária Yamamoto Ltda., já qualificada.- INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - Terceira Alteração Contratual de 14 de setembro de 2011, registrada na Junta Comercial do Paraná sob nº 20117625175, em 07.12.2011, protocolo 11/7625117-5 de 14 de setembro de 2011.- VALOR:- R\$ 3.020.000,00, incluído outro imóvel.- A taxa devida ao Funrejus, no valor de R\$ 817,80 foi quitada em 12.12.11, conforme guia aqui arquivada.- Emitida a DOI.- Dou fé.- R. 4.312,00 VRC - R\$ 607,99.- Castro, 14 de setembro de 2011.- O Oficial:-

R-2 - 26.692 - Prot. 101.630 - 08.08.2012 - ~~ADQUIRENTE~~ INCORPORADORA:- Yamamoto Administradora de Imóveis Ltda., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob nº 11.784.031/0001-05, com sede social na rua Karl Joseph Hoffmann nº 100, Sala 01, Bairro Cantagalo, nesta cidade.- TRANSMITENTE INTEGRANTE:- Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., acima qualificada.- INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - Quarta Alteração Contratual de 28.05.2012, registrada na Junta Comercial do Paraná sob nº 20124202918, em 11.07.2012, protocolo 12/420291-8, de 30.05.2012.- VALOR:- R\$ 18.930.000,00.- Isento do ITBI.- A taxa devida ao Funrejus no valor de R\$ 817,80, foi quitada em 23.07.2012, conforme guia aqui arquivada.- INCRA - 706.019.014.222-0.- Emitida a DOI.- Dou fé.- R. 4.312,00 VRC - R\$ 607,99.- Castro, 08 de agosto de 2012.- O Oficial:-

AV-3 - 26.692 - Prot. 105.229 - 22.05.2013 - Yamamoto Administradora de Imóveis

MATRÍCULA Nº 26.692

Figura 03 – Averbações na matrícula n° 26.693 do RI de Castro (fl. 215)

R-1 - 26.693 - Prot. 99.052 - 14.12.2011 - ADQUIRENTE INCORPORADORA:- Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob n° 08.383.282/0001-65, com sede na rua Karl Joseph Hoffmann n° 100, Bairro Cantagalo, nesta cidade.- TRANSMITENTE INTEGRANTE:- Agro Pecuária Yamamoto Ltda., já qualificada.- INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - Terceira Alteração Contratual de 14 de setembro de 2011, registrada na Junta Comercial do Paraná sob n° 20117625175, em 07.12.2011, protocolo 11/7625117-5 de 14 de setembro de 2011.- VALOR:- R\$ 3.020.000,00, incluído outro imóvel.- A taxa devida ao Funrejus, no valor de R\$ 817,80 foi quitada em 12.12.11, conforme guia aqui arquivada.- Emitida a DOI.- Dou fe.- R. 4.312,00 VRC = R\$ 607,99.- Castro, 14 de setembro de 2011.- O Oficial:-

R-2 - 26.693 - Prot. 101.630 - 08.8.2012 - ADQUIRENTE INCORPORADORA:- Yamamoto - Administradora de Imóveis Ltda., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob n° 11.784.031/0001-05, com sede social na rua Karl Joseph Hoffmann n° 100, Sala 01, Bairro Cantagalo, nesta cidade.- TRANSMITENTE INTEGRANTE:- Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., acima qualificada.- INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - Quarta Alteração Contratual de 28.05.2012, registrada na Junta Comercial do Paraná sob n° 20124202918, em 1.07.2012, protocolo 12/420291-8, de 30.05.2012.- VALOR:- R\$ 4.370.000,00.- Isento do ITBI.- A taxa devida ao Funrejus no valor de R\$ 817,80, foi quitada em 23.08.2012, conforme guia aqui arquivada.- INCRA 706.019.029.025.- Emitida a DOI.- Dou fe.- R. 4.312,00 VRC = R\$ 607,99.- Castro, 08 de agosto de 2012.- O Oficial:-

Figura 04 – Averbações na matrícula n° 5.112 do RI de Castro (fl. 231)

R-19 - 5.112 - Prot. 102.746 - 19.10.2012 - ADQUIRENTE INCORPORADORA:- Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob n° 08.383.282/0001-65, com sede social na rua Karl Joseph Hoffmann n° 100, Bairro Cantagalo, nesta cidade.- TRANSMITENTE INTEGRANTE:- Agro Pecuária T. Yamamoto Ltda., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob n° 78.701.232/0001-64, com sede social neste município.- INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - Terceira Alteração Contratual de 14 de setembro de 2011, registrada na Junta Comercial do Paraná sob n° 201176251-7, em 07.12.2011, protocolo 11/762517-5 de 14.09.2011.- VALOR:- R\$ 250.000,00.- A taxa devida ao Funrejus no valor de R\$ 817,80, foi quitada nesta data, conforme guia aqui arquivada.- Emitida a DOI.- Dou fe.- R. 4.312,00 VRC = R\$ 607,99.- Castro, 19 de outubro de 2012.- O Oficial:-

R-20 - 5.112 - Prot. 103.116 - 20.11.2012 - ADQUIRENTE:- Yamamoto - Administradora de Imóveis Ltda., inscrita no CNPJ/MF sob n° 11.784.031/0001-05, com sede na rua Karl Joseph Hoffmann n° 100, Sala 01, Bairro Cantagalo, nesta cidade.- TRANSMITENTE:- Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., acima qualificada.- CISO - Quinta alteração contratual de 22 de outubro de 2012, registrada na Junta Comercial do Paraná sob n° 201207179526, em 06 de novembro de 2012.- VALOR:- R\$ 25.000.000,00.- É considerada cindida a empresa denominada Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., cujo patrimônio parcial vertido e incorporado para a empresa Yamamoto - Administradora de Imóveis Ltda., após avaliação feita conforme cláusula primeira, é de R\$ 25.000.000,00, referente ao imóvel desta matrícula.- A taxa devida ao Funrejus no valor de R\$ 817,80, foi quitada nesta data, conforme guia aqui arquivada.- Emitida a DOI.- R. 4.312,00 VRC = R\$ 607,99.- Castro, 20 de novembro de 2012.- O Oficial:-

MATRÍCULA N°
5.112

SEGUE NO VERSO

Ressalte-se que, de acordo com os documentos constantes nos autos, a fiscalizada sofreu duas cisões parciais, tendo seu patrimônio vertido para a YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, CNPJ N° 11.784.031/0001-05, a empresa para qual foram alienados os imóveis em questão e cujos sócios são os mesmos da empresa cindida.

Contudo, a fiscalizada parece querer dar a entender que não se tratariam de alienações, uma vez que, em sua resposta ao item 4.2 do Termo de Início de Fiscalização (fl. 09), consta o trecho: "caso houvesse eventual diferença entre o valor do que ilustre fiscal denomina 'alienação'." Ocorre que o conceito jurídico de alienação é a transferência da propriedade de um bem ou direito. A jurista Maria Helena Diniz, na Curso de Direito Civil - Direito das Coisa, 4º volume, 2002, pag. 167, assim trata do termo "alienação":

"A alienação (CC, art.1.275, I) é o modo mais expressivo do proprietário usar do jus abu-tendi, ou melhor, da livre disponibilidade de seus bens.

É uma forma de extinção subjetiva do domínio, em que o titular desse direito, por vontade própria, transmite a outrem seu direito sobre a coisa. É a transmissão de um direito de um patrimônio a outro.

Essa transmissão pode ser a título gratuito, como a doação, ou oneroso, como a compra e venda, troca, dação em pagamento.

[...]

A alienação, por si só, não basta para transferir a propriedade imóvel; para tanto é imprescindível a formalidade do assento do título aquisitivo no Registro imobiliário competente (CC, art. 1.275, parágrafo único). Logo, o efeito da perda do domínio está subordinado ao registro do título transmissivo no respectivo Cartório de Imóveis." (grifou-se)

Os bens em questão eram de propriedade da pessoa jurídica AGROPECUÁRIA T. YAMAMOTO LTDA, passaram para a propriedade da BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA, que é a empresa fiscalizada e, por fim, passaram para a propriedade da YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA. Tal transferência, conforme já abordado, foi registrada no registro de imóveis competente, Cartório de Registro de Imóveis de Castro - PR. Logo, foram cumpridos os requisitos estabelecidos na legislação civil, mormente o Art. 1.275 do Código Civil, Lei nº 10.406/2002, abaixo transcrito, para que a fiscalizada tenha perdido a propriedade dos imóveis em questão.

"Art. 1.275. Além das causas consideradas neste Código, perde-se a propriedade:

- I - por alienação;
- II - pela renúncia;
- III - por abandono;
- IV - por perecimento da coisa;
- V - por desapropriação.

Parágrafo único. Nos casos dos incisos I e II, os efeitos da perda da propriedade imóvel serão subordinados ao registro do título transmissivo ou do ato renunciativo no Registro de Imóveis."

Poder-se-ia argumentar que não teria ocorrido alienação, uma vez que os sócios da empresa alienante e alienada seriam os mesmos, não havendo efetiva transferência de propriedade. Tal argumento é fulminado pelo princípio contábil da Identidade, constante na RESOLUÇÃO CFC Nº 750/1993, abaixo transcrita, pelo qual o patrimônio da sociedade não se confunde com o dos sócios. No caso em questão, os bens eram de uma sociedade e foram transferidos para outra, sendo irrelevante quem são os sócios.

"Art. 4º. O Princípio da ENTIDADE reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por consequência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição." (Grifou-se)

Contudo, é irrelevante se discutir se as transferências de imóveis ocorridas se denominam ou não "alienação". Importa o efeito tributário destas transferências de imóveis.

O ponto principal deste caso é que a fiscalizada, mais de dois anos após a transferência de propriedade dos imóveis em questão para a empresa YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, CNPJ Nº 11.784.031/0001-05, retificou os valores de transmissão de tais transferências, de modo que não houvesse mais ganho de capital.

Isso pode ser concluído pela resposta da fiscalizada ao item 4.2 do Termo de Início de Fiscalização (fl. 09), o qual solicitou que ela apresentasse as memórias de cálculo da apuração dos tributos referentes às alienações dos imóveis em questão, ou apresentar os dispositivos legais para embasar o entendimento de que não teriam gerado a incidência de tributos. Em resposta, a fiscalizada argumentou:

"Item 04.2: No que se refere a esse item, cumpre esclarecer que a incidência de IRPJ e CSLL somente se daria caso houvesse eventual diferença entre o valor do que ilustre fiscal denomina 'alienação' e o valor registrado pelo contribuinte, fato este que não ocorreu no presente caso, uma vez que, conforme se verifica a partir da leitura da sexta e da sétima alteração do contrato social, os imóveis identificados pelo respeitável fiscal foram vertidos a nova sociedade pelo valor contábil, conforme permite a legislação tributária. Ocorre que, conforme se percebe a partir da leitura das alterações do contrato social da Peticionária, a sexta e a sétima alteração tiveram por objetivo refletir a realidade dos fatos, já tendo sido alterada a redação da quarta e da quinta alteração do contrato social, com a competente retificação junto ao cartório de registro de imóveis. O registro foi concluído durante o prazo para apresentação destes documentos e, por esta razão, está sendo apresentado nesta oportunidade." (grifou-se)

Observando a sexta e sétima alterações contratuais (fls. 489 a 533), constata-se que elas tiveram o objetivo de retificar, respectivamente, a quarta e quinta alterações contratuais, alterando o valor de transmissão dos imóveis em questão.

Com efeito, a cláusula terceira da sexta alteração contratual (fls. 490 a 492), registrada na JUCEPAR em 08/12/2014 (fl. 493), retificou a cláusula segunda da quarta alteração contratual, alterando os valores atribuídos aos imóveis de matrículas nº 26.692 e 26.693, que passaram de, respectivamente, R\$ 18.930.000,00 e R\$ 4.370.000,00 para R\$ 168.209,10 e R\$ 37.312,90 (fl. 492).

De forma semelhante, a cláusula terceira da sétima alteração contratual (fls. 511 a 512), registrada na JUCEPAR também em 08/12/2014 (fl. 517), retificou a cláusula segunda da quinta alteração contratual, alterando o valor atribuído ao imóvel de matrícula nº 5.112, que passou de R\$ 25.000.000,00 para R\$ 250.000,00 (fl. 512).

Posteriormente, a fiscalizada tentou retificar tais valores de transferência nas matrículas de tais imóveis no RI de Imóveis de Castro - PR.

Em 25/02/2015, já sob procedimento fiscal, a fiscalizada averbou no registro do imóvel de matrícula nº 26.693 a retificação do valor do imóvel de R\$ 4.370.000,00 para R\$ 37.312,90 (fl. 215).

Sequer a fiscalizada conseguiu averbar diretamente a retificação no registro do imóvel de matrícula nº 5.112, pois esta foi encerrada por subdivisão, gerando outras matrículas. A retificação aparentemente foi efetuada por averbação em uma das matrículas filhas geradas por esta subdivisão, a de nº 27.591, onde consta uma averbação, realizada em 27/02/2015, com as informações do encerramento e com a retificação de valor constante no registro R-19 da matrícula nº 26.692, de R\$ 25.000.000,00 para R\$ 250.000,00 (fl. 258).

O mesmo ocorreu com o imóvel de matrícula nº 26.692, a qual foi encerrada por subdivisão. A retificação aparentemente foi realizada em uma das matrículas

filhas geradas por esta subdivisão, a de nº 28.218, onde consta uma averbação, realizada em 25/02/2015, com as informações do encerramento e com a retificação de valor constante no registro R-2 da matrícula nº 26.692, de R\$ 18.930.000,00 para R\$ 168.209,10 (fl. 171).

Contudo, para efeitos fiscais, tais retificações de valores não devem ser consideradas.

Isso porque atos jurídicos perfeitos, causadores de fatos geradores de obrigações tributárias principais, não podem ser mudados posteriormente para anular efeitos fiscais.

A Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, Decreto-Lei nº 4.657/1942, com redação dada pela Lei nº 12.376/2010, no § 1º do seu Art. 6º, define o que seja "ato jurídico perfeito":

"§ 1º Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou."

As transferências de propriedade que ocorreram da fiscalizada para a YAMA-MOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, CNPJ Nº 11.784.031/0001-05, foram atos jurídicos perfeitos, estando em acordo com a legislação vigente na época dos fatos, tendo a condição necessária cumprida, quer seja o registro do ato transmissivo no Registro de Imóveis, tal como dispõe o parágrafo único Art. 1.275 do Código Civil, Lei nº 10.406/2002.

O Código Tributário Nacional - CTN, Lei nº 5.172/1966, assim dispõe sobre o fato gerador da obrigação tributária principal:

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

(...)

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

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos da legislação aplicável." (grifou-se)

Há que se considerar que, no caso em tela, além das transferências dos imóveis, ocorreram também cisões parciais da fiscalizada, fatos estes comprovados pela quarta e quinta alterações contratuais (fls. 442 a 488). Neste caso, o fato gerador ocorreu ainda antes da finalização da transferência de propriedade, tal como dispõe o Art. 861 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, Decreto 3.000/1999, transcrito abaixo, que apenas regulamentou o disposto no § 4º do Art. 5º da Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 861. O pagamento do imposto correspondente a período de apuração encerrado em virtude de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação deverá ser efetuado até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do evento, não sendo facultado nesses casos exercer a opção prevista no § 1º do art. 856 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 5º, § 4º).

A data do evento é definida pelo § 1º do Art. 235 do RIR, abaixo transcrito:

Art. 235 A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico na data desse evento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 21, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, § 1º).

§ 1º Considera-se data do evento a data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão.

Ou seja, havendo tributos a pagar, estes já deveriam ter sido apurados e recolhidos no mês seguinte às deliberações que definiram a cisão. No caso presente, de acordo com o caput e parágrafo único da cláusula primeira da quarta alteração contratual, houve uma reunião dos sócios, em 02 de maio de 2012, que deliberou sobre a primeira cisão e nomeou os peritos. Já na segunda cisão, a reunião deliberativa ocorreu em 10 de outubro de 2012, conforme caput e cláusula segunda da quinta alteração contratual. Logo, os tributos referentes às cisões ocorridas deveriam ter sido recolhidos em junho e novembro de 2012. Não pode a fiscalizada, mais de dois anos após tais eventos, querer retificá-los para se eximir do pagamento de tributos que já deveriam ter sido pagos.

Poder-se-ia argumentar que as retificações das alterações contratuais ocorreram antes do início do procedimento fiscal, logo a fiscalizada teria ainda a denominada "espontaneidade" ou "denúncia espontânea", nos termos do Art. 138 do CTN, a seguir transcrita. Contudo, não é o caso. A espontaneidade, conforme tal dispositivo, se refere à denúncia espontânea da infração. Ou seja, um contribuinte comete um fato gerador que dá início à uma obrigação tributária, obrigação esta que pode ser, por exemplo, recolher um tributo. Antes do início do procedimento fiscal, este contribuinte denuncia essa infração e, se for o caso, recolhe o tributo, tendo a responsabilidade por esta infração excluída, ou seja, neste caso não estaria sujeito à eventual multa de ofício. O caso em tela é totalmente diferente. A fiscalizada não denunciou a infração cometida. Ela tentou mudar uma situação jurídica ocorrida no passado, a qual gerou um fato gerador, de forma que não existisse mais tal fato gerador e a consequente obrigação tributária. Além disso, as retificações nas matrículas dos imóveis foram efetuadas após o início do procedimento fiscal.

"Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."

Ademais, é cediço que somente a averbação de um evento na matrícula de um imóvel garante efeitos erga omnes, ou seja, perante todos. Assim, ainda que se admita que a fiscalizada pudesse mudar um fato gerador de obrigação tributária ocorrido, tal como ela tentou fazer, essa mudança não teria efeitos perante o fisco federal, pois, quando este inicialmente teve acesso às matrículas dos imóveis, não estavam lá averbadas as reduções de valores de transferência, que somente ocorreram após o início do procedimento fiscal.

Cumpra apresentar, contudo, qual foi a obrigação principal que surgiu com o fato gerador nos termos do Art. 114 do CTN. A fiscalizada, no ano do evento, optou pelo lucro presumido, conforme declarações apresentadas à RFB (DIPJ e DCTF - fls. 540 a 551) e recolhimento de tributos (fls. 552 a 556). Desta forma, se enquadrava no Art. 1º c/c o Art. 25 da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcritos, com

redação vigente na época dos fatos, estando sujeita, portanto, ao ganho de capital previsto no inciso II deste artigo.

"Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei." (grifou-se)

"Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período." (grifou-se)

Da mesma forma que o imposto de renda, também incide contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL sobre o ganho de capital, conforme Art. 29 da Lei nº 9.430/1996, abaixo transcrito, com redação vigente na época dos fatos:

"Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período." (grifou-se)

Considerando que a fiscalizada alienou bens de seu ativo permanente, conforme consta em sua contabilidade (fls. 28 a 51), a princípio, o ganho de capital deveria corresponder à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil, conforme dispõe o § 1º do Art. 521 do RIR e § 2º do Art. 32 da Lei nº 8.981/1995, com redação vigente à época dos fatos, abaixo transcritos:

"Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

§ 1º O ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil." (grifou-se)

"Art. 32. Os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo artigo anterior serão acrescidos à base de cálculo determinada na forma dos arts. 28 ou 29, para efeito de incidência do Imposto de Renda de que trata esta seção.

(...)

§ 2º O ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas na forma do art. 72 corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil." (grifou-se)

A apuração da CSLL sobre ganho de capital segue as normas do IRPJ, conforme disposto no Art. 57 da Lei nº 8.981/1995, abaixo transcrito:

"Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

(Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

Contudo, para o caso em tela, considerando as cisões parciais ocorridas e a opção pelo lucro presumido, o tratamento tributário deve ser o do § 2º do Art. 21 da Lei nº 9.249/1995, com redação existente na época dos fatos (este parágrafo foi revogado pela Lei nº 12.973/2014, no entanto, isso foi posterior aos fatos) e pelo § 4º do Art. 235 do RIR, abaixo transcritos.

"Art. 21. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, observada a legislação comercial.

§ 1º O balanço a que se refere este artigo deverá ser levantado até trinta dias antes do evento.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, que optar pela avaliação a valor de mercado, a diferença entre este e o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, será considerada ganho de capital, que deverá ser adicionado à base de cálculo do imposto de renda devido e da contribuição social sobre o lucro líquido."

"Art. 235. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico na data desse evento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 21, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, § 1º).

(...)

§ 4º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, que optar pela avaliação a valor de mercado, a diferença entre este e o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, será considerada ganho de capital, que deverá ser adicionado à base de cálculo do imposto devido e da contribuição social sobre o lucro líquido."

Os fatos também são disciplinados pelo Art. 57 da Instrução Normativa SRF nº 93/1997, abaixo transcrito. Tal instrução normativa foi revogada pela IN RFB nº 15.515/2014, mas estava em vigor à época dos fatos:

"Art. 57. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, no qual os bens e direitos serão avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

§ 1º O balanço a que se refere este artigo deverá ser levantado até trinta dias antes do evento.

§ 2º A pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida deverá apresentar declaração de rendimentos correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário, em seu próprio nome, até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

§ 3º A apuração da base de cálculo do imposto, a que se refere os §§ 1º e 6º do art. 2º será efetuada na data desse evento.

§ 5º No cálculo do imposto relativo ao período transcorrido entre o último período de apuração e a data do evento, a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,0 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 6º O imposto de renda e contribuição social sobre o lucro apurados deverão ser pagos até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

§ 7º O imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro de que trata o parágrafo anterior serão recolhidos em quota única."

A fiscalizada tinha então duas opções para fazer a transferência de seus bens para a empresa que absorveu o patrimônio: pelo valor contábil ou pelo valor de mercado. Embora os documentos constantes nos autos não se refiram expressamente sobre avaliação a valor de mercado, os fatos demonstram isso. Os imóveis alienados foram transferidos a valores bem superiores aos custos de aquisição e os documentos demonstram que tais valores foram obtidos por meio de avaliação. Isso pode ser demonstrado nas matrículas dos imóveis (Figuras 02, 03 e 04) e na quarta e quinta alterações contratuais (fls. 442 a 488).

Com efeito, a cláusula segunda da quarta alteração contratual traz o valor atribuído pela avaliação aos imóveis vertidos e incorporados (fl. 443):

"CLÁUSULA SEGUNDA - É considerada cindida a empresa denominada BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA, cujo patrimonial parcial a ser vertido e incorporado para a empresa YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, já qualificada, após avaliação conforme Cláusula Primeira, é de R\$ 23.300.000,00 (vinte e três milhões e trezentos mil reais)." (grifos do original)

A cláusula primeira da quarta alteração contratual, citada na cláusula segunda desta mesma alteração, traz a seguinte redação (fl. 442):

"CLÁUSULA PRIMEIRA: De acordo com o Protocolo e Justificação de Cisão Parcial com Incorporação, de 21 de maio de 2012 e respectivo Laudo de Avaliação em 10 de maio de 2012, devidamente aprovado por unanimidade dos sócios, fica transferido parte de seu patrimônio para a empresa YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA com sede social na Rua Karl Joseph Hoffman, nº 100 - Sala 01 - Bairro Canta Galo, CEP 84.178.275, no município de Castro, Estado do Paraná, com CONTRATO SOCIAL de constituição arquivado na Junta Comercial do Estado do Paraná sob nº NIRE 41206726922 registrado em 29

de março de 2010, inscrita no CNPJ MF sob nº 11.784.031/0001-05, e conforme Ata de Reunião dos Sócios realizada em 02 de maio de 2012. (grifos do original)

Parágrafo Único - De conformidade com a Ata de Reunião dos Sócios, realizada no dia 02 de maio de 2012, e Protocolo e Justificação de Cisão Parcial com Incorporação, foram nomeados como Peritos avaliadores os Srs. GILMAR OSNI DE ARAUJO, brasileiro, solteiro, contador, portador da Cédula de Identidade RG n. 4.040.664-6 - CPF.MF. 508.634609-68, inscrito no CRC-PR. Sob nº 27.906; EDENILSON WEINERT, brasileiro, solteiro, Técnico Contábil, profissional regularmente inscrito no CRC-PR. Sob n. 31.891-0, portador da Cédula de Identidade RG. n. 4.316.118-0 SSP PR., inscrito no CPF.MF. sob nº 624086.829-91,"

O parágrafo único da cláusula terceira discrimina os imóveis transferidos e lhes atribui o valor, cuja soma resulta exatamente no valor vertido e incorporado (fls. 443 e 444):

"PARÁGRAFO ÚNICO: A parcela do patrimônio, ora transferido, sob a denominação de ATIVO IMOBILIZADO - IMÓVEIS, se refere aos bens abaixo:

- Matrícula n. 26.692 - Cartório de Registro de Imóveis de Castro - Pr. - O terreno rural situado no imóvel denominado 'Canta Galo' (...)

(...) Sendo atribuído a este imóvel o valor de R\$ 18.930.000,00 (dezoito milhões novecentos e trinta mil reais).-

- Matrícula n. 26.693 - Cartório de Registro de Imóveis de Castro - Pr. - O terreno rural situado no imóvel denominado 'Canta Galo' (...) (...) Sendo atribuído a este imóvel o valor de R\$ 4.370.000,00 (quatro milhões trezentos e setenta mil reais)."

Da mesma forma, a cláusula terceira da quinta alteração contratual traz o valor atribuído pela avaliação aos imóveis vertidos e incorporados (fl. 467):

"CLÁUSULA TERCEIRA - É considerada cindida a empresa denominada BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA, cujo patrimônio parcial a ser vertido e incorporado para a empresa YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, já qualificada, após avaliação feita conforme Cláusula Primeira, é de R\$ 25.000.000,00 (vinte e cinco milhões de reais), constituído pelos seguintes elementos: ATIVOS - Imobilizado/Imóveis p/ investimento - R\$ 25.000.000,00 - (...)" (grifos do original)

A cláusula primeira da quinta alteração contratual, citada na cláusula terceira desta mesma alteração, traz a seguinte redação (fl. 466):

"CLÁUSULA PRIMEIRA - INCORPORAÇÃO: Os sócios componentes desta sociedade, em comum acordo, aprovam a permissão para que se possa, quando for de seu interesse, aplicar até o limite máximo de 95,0% (noventa e cinco por cento) de seu Capital Social, na incorporação de quotas de capital do próprio quadro de societário ou ainda de outras empresas, nos termos da Lei 6.404 de 1976 ou da Lei 10.406 de 2002; podendo também transferir bens móveis e imóveis de seu patrimônio, para integralização de capital a título de investimento em outras empresas de seu interesse." (grifos do original)

No entanto, é a cláusula segunda da quinta alteração contratual, a seguir transcrita, que trata da avaliação do patrimônio (fl. 467):

"CLÁUSULA SEGUNDA - De acordo com o Protocolo e Justificação de Cisão Parcial com incorporação, de 18 de outubro de 2012 e respectivo Laudo de Avaliação em 10 de outubro de 2012, devidamente aprovado por unanimidade dos

sócios, fica transferido parte de seu patrimônio para a empresa YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA com sede social na rua Karl Joseph Hoffman, n.100 - Sala 01 - Bairro Santa Galo, CEP 84.178.275, no município de Castro, Estado do Paraná, com CONTRATO SOCIAL de constituição arquivado na Junta Comercial do Estado do Paraná sob nº NIRE 41206726922 registrado em 29 de março de 2010, inscrita no CNPJ MF sob n. 11.784031/0001-05, e conforme Ata de Reunião dos Sócios realizada em 10 de outubro de 2012.

Parágrafo Único - De conformidade com a Ata de Reunião dos Sócios, realizada no dia 10 de outubro de 2012, e Protocolo e Justificação de cisão Parcial com Incorporação, foram nomeados como Peritos avaliadores os Srs. GILMAR OSNI DE ARAUJO, brasileiro, solteiro, contador, portador da Cédula de Identidade RG nº 4.040.664-6 - CPF MF 508.634609-68, inscrito no CRC-PR. Sob nº 27.906; EDENILSON WEINERT, brasileiro, solteiro, Técnico Contábil, profissional regularmente inscrito no CRC-PR. Sob nº 31.891, portador da Cédula de Identidade RG nº 4.316.118-0 SSP PR, inscrito no CPF MF sob nº 624.086.82991; e LUIZ SIGWALT DE ARAÚJO, brasileiro, casado, Técnico Contábil, profissional regularmente inscrito no CRC-PR, sob n. 13.940, portador da Cédula de Identidade RG. n. 1.152.260-2 SSP PR, inscrito no CPF MF sob n. 150.389.129-15, todos residentes e domiciliados em Castro - PR, para proceder à avaliação do Patrimônio Líquido a valor contábil da sociedade a ser cindida."

Além disso, os próprios laudos de avaliação, constantes nestas alterações contratuais, avaliaram os bens a serem transferidos pelos valores de R\$ 23.300.000,00 (primeira cisão de 2012) e R\$ 25.000.000,00 (segunda cisão de 2012). As Figuras 05 e 06, apresentadas a seguir, mostram a parte do laudo que apresenta os imóveis a serem vertidos e incorporados pela YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA e os respectivos valores. Tais laudos constam às fls. 463 e 485 dos autos. Como se constata, estes valores são exatamente os mesmos dos imóveis transferidos e registrados nas matrículas dos imóveis no RI de Castro.

Figura 05 – Parte do laudo de avaliação do patrimônio constante na quarta alteração contratual.

GOVERNO DO PARANÁ
SECRETARIA DE ESTADO DA INDÚSTRIA, DO COMÉRCIO E ASSUNTOS DO MERCOSUL
JUNTA COMERCIAL DO PARANÁ
SISTEMA INTEGRADO DE AUTOMAÇÃO DO REGISTRO MERCANTIL - SIARCO

LAUDO DE AVALIAÇÃO CONTÁBIL

VALOR PARCIAL DO PATRIMÔNIO A SER VERTIDO E INCORPORADO A EMPRESA
YAMAMOTO-ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA

ATIVO		
PERMANENTE		
Imobilizado Técnico	IMÓVEIS	23.300.000,00
TOTAL DO ATIVO		23.300.000,00

Figura 06 – Parte do laudo de avaliação do patrimônio constante na quinta alteração contratual.

GOVERNO DO PARANÁ
SECRETARIA DE ESTADO DA INDÚSTRIA, DO COMÉRCIO E ASSUNTOS DO MERCOSUL
JUNTA COMERCIAL DO PARANÁ
SISTEMA INTEGRADO DE AUTOMAÇÃO DO REGISTRO MERCANTIL - SIARCO

LAUDO DE AVALIAÇÃO CONTÁBIL

PARTICIPAÇÃO DOS SÓCIOS NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Com base na participação de cada sócio na empresa, o patrimônio líquido acrescido demonstrado deve ser assim distribuído entre os sócios:

SÓCIO	Em %	Valor R\$
SEISUO YAMAMOTO	1,00	279.043,70
ARATA HARAJ	1,00	279.043,70
AGROPECUARIA YAMAMOTO LTDA	98,00	27.348.263,01
TOTAL	100,00	27.906.350,41

VALOR PARCIAL DO PATRIMÔNIO A SER VERTIDO E INCORPORADO A EMPRESA YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA

ATIVO		
PERMANENTE		
Imobilizado Técnico	IMÓVEIS PRIVILEGIADO	25.000.000,00
TOTAL DO ATIVO		25.000.000,00

A própria fiscalizada demonstrou ter ciência de que haveria IRPJ e CSLL a pagar, caso houvesse diferença entre o valor da transferência e o valor registrado pelo contribuinte. E de que não haveria se os imóveis fossem vertidos pelo valor contábil. Transcreve-se novamente, a seguir, o teor de sua resposta (fl. 09)

"Item 04.2: No que se refere a esse item, cumpre esclarecer que a incidência de IRPJ e CSLL somente se daria caso houvesse eventual diferença entre o valor do que ilustre fiscal denomina 'alienação' e o valor registrado pelo contribuinte, fato este que não ocorreu no presente caso, uma vez que, conforme se verifica a partir da leitura da sexta e da sétima alteração do contrato social, os imóveis identificados pelo respeitável fiscal foram vertidos a nova sociedade pelo valor contábil, conforme permite a legislação tributária."

Da forma como a fiscalizada havia efetuado as transferências de imóveis antes das retificações, a sucessora, YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, iria receber patrimônio pelo valor de R\$ 48.300.000,00 que foi gerado sem o pagamento de tributos. Poderia vendê-lo pelo mesmo valor sem precisar pagar qualquer tributação por ganho de capital, já que tal tributação, que deveria ter sido apurada nas cisões, não o foi.

Considerando que as retificações de valores ocorridos na sexta e sétima alterações contratuais não devem ser consideradas para efeitos fiscais, tal como já discorrido, o valor total das transferências dos imóveis foi superior ao custo de aquisição, resultando em ganho de capital. Logo, constatou-se a existência de fato gerador da obrigação principal, obrigação esta que consistia no pagamento de tributos sobre tal ganho os quais, uma vez que não foram declarados e pagos pela fiscalizada, devem ser lançados de ofício pela autoridade fiscal. A apuração e lançamento estão detalhados no próximo item.

Além da omissão de receitas sobre ganho de capital nas cisões, a fiscalização, por meio da análise da escrituração contábil da fiscalizada, também constatou declaração ou recolhimento insuficiente de tributos referentes às atividades operacionais da fiscalizada.

Com efeito, na escrituração contábil da fiscalizada (fls. 28 a 51), foi localizada a conta de resultados, referente a receitas operacionais auferidas, denominada "SERVIÇOS - SECAGEM/ARMAZENAGEM", cujo código é 9000001, conforme planos de contas às fls. 47 a 50. Esta conta recebeu lançamentos referentes à receita bruta operacional da fiscalizada em 2012, os quais estão apresentados na Tabela 01, apresentada a seguir. Com base nos valores destas tabelas, foram efetuados os lançamentos de IRPJ, CSSL e Cofins, os quais estão detalhados em itens seguintes.

Tabela 01 – Receita bruta operacional da fiscalizada no ano de 2012

Data	Descrição	Valor R\$	Mês	R. bruta Mensal - R\$	Trimestre	R. bruta Trimestral
30/06/2012	NF 001 - PRESTACAO DE SERVICOS S - ARATA HARA	5.230,00	jun-12	30.230,00	2º/2012	30.230,00
30/06/2012	NF 002 - PRESTACAO DE SERVICOS - AT YL	25.000,00				
27/09/2012	SERV.PREST.P.SETSUO	10.000,00	set-12	10.000,00	3º/2012	10.000,00
03/12/2012	REC.DE ALVARO YAMAMOTO	10.000,00	dez-12	10.000,00	4º/2012	10.000,00

Apuração e lançamento do IRPJ e da CSLL sobre ganho de capital

Para calcular o IRPJ e CSLL devidos sobre o ganho de capital, deve-se seguir o determinado pelo § 2º do Art. 21 da Lei 9.249/1995, com redação existente na época dos fatos, regulamentado pelo § 4º do Art. 235 do RIR, os quais têm redação idêntica:

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, que optar pela avaliação a valor de mercado, a diferença entre este e o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, será considerada ganho de capital, que deverá ser adicionado à base de cálculo do imposto devido e da contribuição social sobre o lucro líquido.

Para a determinação do custo de aquisição, que deve equivaler ao valor contábil dos bens, mostrou-se insuficiente o custo informado no Registro de Imóveis de Castro para os imóveis de matrícula 26.692 e 26.693. Isso porque os registros de transferências, em cada matrícula, da Agropecuária Yamamoto Ltda para a fiscalizada, R-1 - 26.692 - Prot. 99.052 (fl. 213) e R-1 - 26.693 - Prot. 99.052 (fl. 215), informam: "- VALOR: R\$ 3.020.000,00, incluído outro imóvel.". Ou seja, pelas informações do RI, este valor não foi o custo de transação para cada um destes imóveis, pois havia inclusão de outro imóvel.

Estes registros trazem como fonte de informação a Terceira Alteração Contratual, de 14 de setembro de 2011, registrada na Junta Comercial do Paraná sob

nº 20117625175, em 07.12.2012, protocolo 11/7625117-5, de 14 de setembro de 2011. Contudo, quando se observa tal alteração contratual, que consta nas fls. 282 a 291, não se encontra o detalhamento dos imóveis de matrícula 26.692 e 26.693. Nesta alteração, o valor de R\$ 3.020.000,00 é atribuído a um outro imóvel de matrícula nº 707.

Mesmo nas alterações contratuais da empresa cindida, a Agropecuária Yamamoto Ltda, que transferiu inicialmente os imóveis para a fiscalizada, não se encontra o valor de transferência destes imóveis. Saliente-se que tais alterações contratuais foram fornecidas diretamente pela JUCEPAR. Na realidade, não há sequer alteração contratual que sequer discipline esta cisão. Com efeito, a 15ª Alteração Contratual desta empresa é datada de 02/07/2009 (fl. 398), enquanto a 16ª tem data de 25/10/2013 (fl. 403). Já as transferências dos imóveis da Agropecuária Yamamoto Ltda para a fiscalizada ocorreram em 2011.

Já o imóvel de matrícula nº 5.112, tanto o registro na matrícula, como a terceira alteração contratual trazem o mesmo valor de custo de aquisição: R\$ 250.000,00, que é exatamente o valor deste imóvel registrado na escrituração contábil da fiscalizada, como será demonstrado adiante.

Não se havendo como se determinar o custo dos imóveis de matrícula 26.692 e 26.693 pelo Registro de Imóveis e pela terceira alteração contratual, utilizou-se o valor contábil encontrado na escrituração contábil da fiscalizada. Como se pode constatar nesta, conforme demonstração dos ativos nos balanços patrimoniais elaborados em 30/04/2012, (antes das cisões em questão, Figura 07, fl. 34) e em 31/12/2012 (após as cisões em questão, Figura 08, fl. 43), os imóveis transferidos tinham valor contábil de R\$ 455.522,82. Na Figura 09, é apresentado o balancete patrimonial da fiscalizada de 07/2012, que foi entre as duas cisões, demonstrando que o imóvel da primeira cisão parcial já não estava mais presente, mas ainda estava o imóvel que somente foi transferido na segunda cisão.

Figura 07 – Ativos no Balanço Patrimonial de 30/04/2012, antes das cisões

FL. 6

BENEFICIADORA DE CEREJAS YAMAMOTO LTDA
CNPJ: 08.383.282/0001-85, NIRE: 41205802579 - 10/10/2006
FAZENDA SANTA GALO, BR: SANTA GALO
CASTRO - PR CEP: 84161-027

BALANÇO PATRIMONIAL ENCERRADO EM 30/04/2012

ATIVO	
CIRCULANTE	4.275,93
DISPONIBILIDADES	4.275,93
CAIXA	3.763,17
CAIXA FAZENDA	3.763,17
CAIXA GERAL	3.763,17
BANCOS CONTA MOVIMENTO	512,76
BANCO BRADESCO S/A	512,76
PERMANENTE	3.360.000,00
IMOBILIZADO TECNICO	3.360.000,00
IMOBILIZACOES TECNICAS TANGIVEIS	3.360.000,00
PROPRIEDADES RURAIS	535.522,82
SEDE-CHACARA SAO FRANCISCO	80.000,00
FAZENDA SANTA GALO	208.522,82
FAZENDA ALTO GRANDE - GAPAO ALTO	250.000,00
INSTALACOES OPERACIONAIS	2.814.477,18
UNIDADE DE SILOS - SANTA GALO	2.814.477,18
CONTAS DE COMPENSACAO	48.044.477,18
CONTAS DE COMPENSACAO	48.044.477,18
AJUSTES DE AVALIACAO PATRIMONIAL	48.044.477,18
IMOVEIS RURAIS - AJUSTE VTN/ITR	48.044.477,18
FAZENDA SANTA GALO - AJUSTE VTN/ITR	23.094.477,18
FAZENDA ALTO GRANDE - AJUSTE VTN/ITR	24.950.000,00
TOTAL DO ATIVO	3.364.275,93

Imóveis a serem transferidos nas cisões.

Figura 08 – Ativos no Balancete Patrimonial de 07/2012, depois da primeira cisão e antes da segunda

BENEFICIADORA DE CEREJAS YAMAMOTO LTDA
CNPJ: 08.383.282/0001-65 NIRE: 41205862579 - 10/10/2006
FAZENDA CANTA GALO, BAIXO: CANTA GALO
CASTRO - PR CEP: 84168-000

FL. 8

BALANCETE PATRIMONIAL - 07/2012

	ATIVO
CIRCULANTE	32.258,88
DISPONIBILIDADES	7.258,88
CAIXA	3.763,17
CAIXA FAZENDA	3.763,17
CAIXA GERAL	3.763,17
BANCOS CONTA MOVIMENTO	3.495,88
BANCO BRADESCO S/A	3.495,88
VALORES REALIZÁVEIS A CURTO PRAZO	25.000,00
CLIENTES	25.000,00
CLIENTES PRODUÇÃO AGRÍCOLA	25.000,00
AGROPECUÁRIA T YAMAMOTO LTDA	25.000,00
PERMANENTE	3.349.969,18
INVESTIMENTOS	205.522,00
PARTICIPAÇÕES EM OUTRAS EMPRESAS	205.522,00
YAMAMOTO - ADMINISTRAD DE IMOVEIS LTDA	205.522,00
IMOBILIZADO TÉCNICO	3.144.477,18
IMOBILIZAÇÕES TÉCNICAS TANGÍVEIS	3.144.477,18
PROPRIEDADES RURAIS	80.000,00
SEDE CHACARA SÃO FRANCISCO	80.000,00
FAZENDA ALTO GRANDE - CAPÃO ALTO	290.000,00
INSTALAÇÕES OPERACIONAIS	2.814.477,18
UNIDADE DE SILOS - CANTA GALO	2.814.477,18
CONTAS DE COMPENSAÇÃO	24.990.000,00
CONTAS DE COMPENSAÇÃO	24.990.000,00
AJUSTES DE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL	24.990.000,00
IMOVEIS RURAIS - AJUSTE VTN/IR	24.990.000,00
FAZENDA ALTO GRANDE - AJUSTE VTN/IR	24.990.000,00
TOTAL DO ATIVO	3.382.288,03

Imóvel a ser transferido na 2ª cisão.

Figura 09 – Ativos no Balanço Patrimonial de 30/12/2012, após as duas cisões

BENEFICIADORA DE CEREJAS YAMAMOTO LTDA
CNPJ: 08.383.282/0001-65 NIRE: 41205862579 - 10/10/2006
FAZENDA CANTA GALO, BAIXO: CANTA GALO
CASTRO - PR CEP: 84168-000

FL. 16

BALANÇO PATRIMONIAL ENCERRADO EM 31/12/2012

	ATIVO
CIRCULANTE	5.825,34
DISPONIBILIDADES	5.825,34
CAIXA	3.763,17
CAIXA FAZENDA	3.763,17
CAIXA GERAL	3.763,17
BANCOS CONTA MOVIMENTO	2.063,17
BANCO BRADESCO S/A	2.063,17
PERMANENTE	3.349.599,18
INVESTIMENTOS	455.522,00
PARTICIPAÇÕES EM OUTRAS EMPRESAS	455.522,00
YAMAMOTO - ADMINISTRAD DE IMOVEIS LTDA	455.522,00
IMOBILIZADO TÉCNICO	2.894.477,18
IMOBILIZAÇÕES TÉCNICAS TANGÍVEIS	2.894.477,18
PROPRIEDADES RURAIS	80.000,00
SEDE CHACARA SÃO FRANCISCO	80.000,00
INSTALAÇÕES OPERACIONAIS	2.814.477,18
UNIDADE DE SILOS - CANTA GALO	2.814.477,18
TOTAL DO ATIVO	3.355.625,52

O valor encontrado na contabilidade de R\$ 455.522,82 é quase o mesmo comparado com o somatório dos valores dos bens alienados que resultaram das retificações ocorridas com a sexta e sétima alterações contratuais, em que a fiscalizada, segundo suas próprias palavras: "conforme se verifica a partir da leitura da sexta e da sétima alteração do contrato social, os imóveis identificados pelo respeitável fiscal foram vertidos a nova sociedade pelo valor contábil, conforme permite a legislação tributária" (fl. 09).

A Tabela 02, apresentada a seguir, demonstra a correspondência de valores, em relação aos terrenos alienados, entre a contabilidade e as alterações contratuais que reduziram o valor da transferência ao valor contábil. Como se constata, há somente R\$ 0,82 de diferença. Ressalte-se que, na contabilidade da fiscalizada, a Fazenda Canta Galo é considerada um único bem, embora possua duas matrículas, o que, por isso, fez com a transferência tivesse de ser efetuada de forma

individualizada no RI. Portanto, como custo de aquisição dos imóveis, será utilizado o valor encontrado na contabilidade, que totaliza R\$ 455.522,82.

Tabela 02 – Valores contábeis dos imóveis transferidos

Matrícula no RI	Descrição na Contabilidade	Valor na Contabilidade	Descrição constante nas 6ª e 7ª Alt. Contratuais	Valor atribuído pelas 7ª e 8ª Alt. Contratuais
26.692	Fazenda Santa Galo	205.522,82	Mat. 26.692 - Imóvel "Santa Galo"	168.209,10
26.693			Mat. 26.693 - Imóvel "Santa Galo"	37.312,90
5.112	Fazenda Alto Grande - Capão Alto	250.000,00	Mat. 5.112 - Terreno "Alto Grande"	250.000,00
Total	-	455.522,82	-	455.522,00

Após a apuração do custo de aquisição dos imóveis, determinou-se o período de apuração.

Neste aspecto, há que se considerar que a fiscalizada, sendo optante do lucro presumido no ano calendário dos eventos, deve ter apuração do IRPJ e CSLL de forma trimestral, conforme dispõe o Art. 1º da Lei 9.430/1996. Porém, o § 1º deste artigo determina que a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido no caso de cisão deverá ser efetuada na data do evento. A CSSL segue a mesma regra com base no Art. 28 deste mesmo diploma legal. A data do evento, de acordo com o § 1º do Art. 235 do RIR, deve ser a data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão.

No caso em tela, de acordo com o caput e parágrafo único da cláusula primeira da quarta alteração contratual, houve uma reunião dos sócios, em 02 de maio de 2012, que deliberou sobre a primeira cisão e nomeou os peritos (fl. 442). Já na segunda cisão, a reunião deliberativa ocorreu em 10 de outubro de 2012, conforme caput e parágrafo único da cláusula segunda da quinta alteração contratual (fl. 467). Portanto, nestas datas, a fiscalizada deveria ter apurado as bases de cálculo e os valores do IRPJ e da CSLL devidos nestas cisões, os quais deveriam ser recolhidos até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência a tais eventos, conforme dispõe o § 4º do Art. 5º da Lei nº 9.430/1996.

Considerando os dispositivos legais já citados, calculou-se o ganho de capital subtraindo-se o valor contábil do valor de transferência. Este foi o existente na quarta e quinta alterações contratuais e nas matrículas dos imóveis, tal como já abordado anteriormente. A Tabela 03, apresentada a seguir, demonstra tal apuração.

Tabela 03 – Apuração do ganho de capital dos imóveis transferidos

Tipo	Matrícula RI de Castro	Data da transferência	Valor da transferência	Descrição na Contabilidade	Custo de aquisição (valor contábil)	Ganho de Capital
Terreno rural	26.693	02/05/2012	R\$ 4.370.000,00	Fazenda Santa Galo	R\$ 205.522,82	R\$ 23.094.477,18
Terreno rural	26.692	02/05/2012	R\$ 18.930.000,00			
Terreno rural	5.112	10/10/2012	R\$ 25.000.000,00	Fazenda Alto Grande - Capão Alto	R\$ 250.000,00	R\$ 24.750.000,00
Total	-	-	R\$ 48.300.000,00	-	R\$ 455.522,82	R\$ 47.844.477,18

Com base no ganho de capital, calculou-se o IRPJ aplicando-se a este a alíquota de 15%, tal como previsto pelo Art. 541 do RIR e Art. 3º da Lei nº 9.249/1995, abaixo transcrito. Há também o adicional de 10%, previsto no § 1º deste mesmo artigo, com redação dada pelo Art. 4º da Lei nº 9.430/1996, e o Art. 542 do RIR. Ressalte-se que, conforme o § 2º do citado Art. 3º, o adicional também é aplicado no caso de cisão.

"Art. 3º A alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas é de quinze por cento.

§ 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento. (Redação dada pela Lei 9.430, de 1996)

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, inclusive, nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação."

O adicional de IRPJ em caso de cisão também é disciplinado pelo § 5º do Art. 57 da Instrução Normativa SRF N93/1997, atualmente revogada, mas com vigência na época dos fatos:

"Art. 57. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, no qual os bens e direitos serão avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

(...)

§ 5º No cálculo do imposto relativo ao período transcorrido entre o último período de apuração e a data do evento, a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,0 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento."

Há que se considerar que, no caso presente, embora o período de apuração seja trimestral, ele deve ser encerrado na data do evento (caput e § 1º do Art. 1º da Lei nº 9.430/1996). Assim, no caso da primeira cisão, o trimestre iniciado em 01/04/2012, encerrou-se na data do evento - 05/05/2012, havendo, portanto, para o cálculo do adicional, dois meses neste período de apuração. Já na segunda cisão, o trimestre se iniciou em 01/10/2012, mas se encerrou em 10/10/2012, havendo, assim, apenas um mês neste período de apuração para fins de cálculo do adicional.

Somando-se o IRPJ a 15% ao adicional de IRPJ de 10%, resultou nos valores de IRPJ apurados.

Conforme previsto no Art. 77 do Decreto-Lei nº 5.844/1943, no Art. 149 da Lei nº 5.172/1966, no Art. 41 da Lei nº 8.541/1992, no Art. 26 da Lei nº 8.981/1995, no Art. 24 da Lei nº 9.249/1995 e no Art. 1º da Lei nº 9.430/1996, procedeu-se ao lançamento de ofício do IRPJ apurado e não recolhido.

Em relação à CSLL sobre o ganho de capital, ela é calculada aplicando-se a alíquota de 9% (nove por cento), conforme Art. 3º da Lei nº 7.689/1988, com redação dada pelo Art. 17 da Lei nº 11.727/2008. Conforme determinado pelo Art. 149 da Lei nº 5.172/1966 e pelo Art. 40 da Lei nº 8.541/1992, procedeu-se ao lançamento de ofício da CSLL apurada e não recolhida.

A Tabela 04, apresentada a seguir, demonstra os cálculos de apuração e lançamento do IRPJ e da CSLL.

Tabela 04 – Demonstração do cálculo de apuração da CSLL e do IRPJ

Período de apuração	Número de meses do PA	Ganho de Capital	IRPJ - 15 %	Adicional de IRPJ - 10%	IRPJ apurado	CSLL apurada - 9%
02/05/2012	2	R\$ 23.094.477,18	R\$ 3.464.171,57	R\$ 2.305.447,71	R\$ 5.769.619,28	R\$ 2.078.502,94
10/10/2012	1	R\$ 24.750.000,00	R\$ 3.712.500,00	R\$ 2.473.000,00	R\$ 6.185.500,00	R\$ 2.227.500,00
Total	-	R\$ 47.844.477,18	R\$ 7.176.671,57	R\$ 4.778.447,71	R\$ 11.955.119,28	R\$ 4.306.002,94

3.2 Apuração e lançamento do IRPJ e da CSLL sobre a receita bruta operacional

A Tabela 01, apresentada anteriormente, apresenta a receita bruta operacional anual da fiscalizada no ano calendário de 2012. Considerando a opção da fiscalizada pelo lucro presumido, a apuração deste, no presente caso, é efetuada com a aplicação, em cada trimestre, do percentual de 32 % sobre a receita bruta operacional auferida no período de apuração, tal como determinado pelo Art. 15 da Lei nº 9.249/95, Art. 25, inciso I da Lei nº 9.430/1996, Art. 518 do RIR e Art. 3º da IN SRF nº 93/1997.

A fiscalizada, contudo, utilizou o percentual de 16 % sobre a receita bruta, provavelmente com base no Art. 40 da Lei nº 9.249/95, abaixo transcrito.

"Art. 40. A base de cálculo mensal do imposto de renda das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), será determinada mediante a aplicação do percentual de 16% sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995."

Entretanto, com base no disposto no § 3º do Art. 36 da IN SRF nº 93/1997, com vigência à época dos fatos, o qual segue a seguir transcrito, o percentual de 16% é somente para as pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral. O que não é o caso da fiscalizada, cujo objeto social é "Secagem e armazenamento de soja, milho e feijão; comércio atacadista de milho, soja e feijão", conforme contrato social (fl. 325).

"§ 3º As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral, mencionados nas alíneas "b" a "f" do inciso IV do § 2º do art. 3º, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), poderão utilizar, na determinação da parcela da base de cálculo do imposto de renda de que trata o inciso I, deste artigo, o percentual de 16% (dezesesseis por cento)."

Com base no lucro presumido, calculou-se o IRPJ aplicando-se sobre este a alíquota de 15%, tal como previsto pelo Art. 541 do RIR e Art. 3º da Lei nº 9.249/1995. Dos valores apurados, descontou-se os valores declarados pela fiscalizada em DCTF (fls. 540 a 551), resultando no valor de IRPJ lançado. Em relação ao 2º trimestre de 2012, também se descontou o valor de R\$ 125,52 que, embora não tenha sido declarado pela fiscalizada em DCTF, foi recolhido por esta por meio de DARF (fl. 552). A Tabela 05, apresentada a seguir, demonstra apuração e lançamento do IRPJ sobre a receita bruta operacional da fiscalizada.

Tabela 05 – Demonstração da apuração e lançamento de IRPJ sobre a receita bruta operacional

Trimestre	R. bruta trimestral - R\$	Lucro Presumido - 32%	IRPJ 15%	Adicional de IRPJ - 10%	IRPJ apurado	IRPJ declar/ Recolhido	IRPJ lançado
2º/2012	R\$ 30.230,00	R\$ 9.673,60	R\$ 1.451,04	R\$ 0,00	R\$ 1.451,04	R\$ 125,52	R\$ 1.325,52
3º/2012	R\$ 10.000,00	R\$ 3.200,00	R\$ 480,00	R\$ 0,00	R\$ 480,00	R\$ 240,00	R\$ 240,00
4º/2012	R\$ 10.000,00	R\$ 3.200,00	R\$ 480,00	R\$ 0,00	R\$ 480,00	R\$ 288,00	R\$ 192,00

Considerando a opção pelo lucro presumido, a apuração da base de cálculo da CSLL é feita com a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta auferida no período de apuração, tal como determinado pelos Arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249/1995 e 29 da Lei 9.430/1996, sendo o valor de receita bruta operacional o mesmo já anteriormente calculado para o IRPJ.

3.3

Calculada a base de cálculo, a ela se aplicou a alíquota de 9% (nove por cento), conforme o Art. 37 da lei nº 10.637/2002. Dos valores apurados, descontou-se os valores declarados pela fiscalizada em DCTF, resultando no valor de CSLL lançado. Em relação ao 2º trimestre de 2012, também se descontou o valor de R\$ 125,52 que, embora não tenha sido declarado pela fiscalizada em DCTF, foi recolhido por esta por meio de DARF. A Tabela 06, apresentada a seguir, demonstra apuração e lançamento do CSLL sobre a receita bruta operacional da fiscalizada.

Tabela 07 – Demonstração da apuração e lançamento da Cofins sobre a receita bruta operacional

Mês	Receita bruta Mensal - R\$	Cofins apurada 3,00%	Cofins recolhida/ declarada - R\$	Cofins lançada - R\$
jun-12	30.230,00	906,90	156,90	750,00
set-12	10.000,00	300,00	300,00	0,00
dez-12	10.000,00	300,00	300,00	0,00

Apuração e lançamento da Cofins sobre a receita bruta operacional

Considerando a opção pelo contribuinte pelo lucro presumido (fl. 530), a apuração da Cofins se dá com base no regime cumulativo, tal como determinado pelo Art. 10, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.

Na Tabela 01, apresentada anteriormente, foi levantada a receita bruta operacional da fiscalizada, que, tal como previsto nos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998, nos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998, é a base de cálculo para apuração da Cofins.

Sobre a base de cálculo, incidiu a alíquota da COFINS de 3%, conforme Art. 8º da Lei nº 9.718/1998, resultando no valor mensal de Cofins apurado. Dos valores apurados, descontou-se os valores declarados pela fiscalizada em DCTF, resultando no valor de Cofins lançado. Em relação ao mês de junho de 2012, também se descontou o valor de R\$ 156,90 que, embora não tenha sido declarado pela fiscalizada em DCTF, foi recolhido por esta por meio de DARF. A Tabela 07, apresentada a seguir, demonstra apuração e lançamento da Cofins sobre a receita bruta operacional da fiscalizada.

Tabela 07 – Demonstração da apuração e lançamento da Cofins sobre a receita bruta operacional

Mês	Receita bruta Mensal - R\$	Cofins apurada 3,00%	Cofins recolhida/ declarada - R\$	Cofins lançada - R\$
jun-12	30.230,00	906,90	156,90	750,00
set-12	10.000,00	300,00	300,00	0,00
dez-12	10.000,00	300,00	300,00	0,00

3.4 Da multa de ofício e acréscimos legais

Os valores lançados foram submetidos à multa de ofício de 75%, conforme Art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 e acréscimos legais determinados pelo § 3º do Art. 61 desta mesma lei. Tais valores foram calculados no corpo dos Autos de Infração do qual este relatório é parte integrante.

3.5 Sujeição passiva solidária

Após as cisões parciais ocorridas, a fiscalizada continuou ativa, não tendo sido extinta. O seu cadastro no CNPJ perante a RFB continua como "Ativa". Além disso, ela continua com patrimônio, conforme pode constatar no SPED Contábil transmitido pela própria fiscalizada, cujos dados agregados foram importados pela fiscalização por meio da requisição nº a047dbd1-ab39-4ab3-ae5b-463b1b32a533. Logo, os autos de infração de lançamento de IRPJ e CSLL foram lavrados em nome da fiscalizada. Contudo, com base na alínea "b" do § 1º do Art. 5º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, abaixo transcrito, regulamentado pelo inciso II do parágrafo único do Art. 207 do RIR, no caso de cisão parcial, tanto a sociedade cindida, como a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio, respondem solidariamente pelos tributos.

Art 5º - Respondem pelos tributos das pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas:

§ 1º - Respondem solidariamente pelos tributos da pessoa jurídica: (...)

b) a sociedade cindida e a sociedade que absorver parcela do seu patrimônio, no caso de cisão parcial;

Logo, diante dos dispositivos citados, a contribuinte YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, CNPJ Nº 11.784.031/0001-05, responderá solidariamente pelos créditos tributários lançados neste processo. Para tanto, foi lavrado o TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, o qual será enviado a este sujeito passivo, juntamente com uma via dos Autos de Infração e um CD/DVD, contendo uma cópia digital de todos os documentos deste processo.

4. Representação fiscal para fins penais

Os elementos colhidos e analisados na ação fiscal evidenciam a prática pela fiscalizada de infrações à lei tributária. A representação fiscal, no âmbito da RFB, está disciplinada na Portaria RFB nº 2.439/2010. Considerando que, em tese, as infrações tributárias constantes neste relatório enquadram-se no Art. 1º ou 2º da Lei nº 8.137/1990, deverá ser elaborada a competente Representação Fiscal para Fins Penais no prazo de 10 dias da constituição do crédito tributário, conforme dispõe o Art. 4º da Portaria RFB nº 2.439/2010.

O processo administrativo fiscal nº 12571.720015/2017-59 irá conter os autos com os elementos probatórios da Representação Fiscal para Fins Penais referente aos fatos constantes neste relatório.

(...)

Cientificadas da exigência em 03/03/2017 - AR's fls. 637/638, as empresas BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA e YAMAMOTO ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA apresentaram, em 28/03/2017, a impugnação conjunta de fls. 643/671, instruída com os documentos de fls. 672/700, alegando, em síntese, o seguinte:

Inexistência de responsabilidade solidária na cisão parcial

Conforme se depreende do Relatório Fiscal, o Auditor-Fiscal autuante imputou à empresa YAMAMOTO ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado, em razão da cisão parcial da fiscalizada BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA.

Ocorre que o art. 132 do Código Tributário Nacional, que trata da responsabilidade tributária por sucessão, elenca apenas os casos de fusão, transformação ou incorporação, não se referindo à hipótese de cisão parcial.

Diante disso, cumpre excluir a empresa YAMAMOTO ADMINISTRADORA DE BENS IMÓVEIS LTDA do polo passivo da presente autuação.

- Inocorrência de atos de alienação de imóveis

Em que pese o esforço do Auditor-Fiscal autuante em demonstrar que os imóveis correspondentes às matrículas 5.112, 26.692 e 26.693 foram "alienados", o que justificaria a tributação de um eventual ganho de capital, o fato é que, juridicamente, não houve alienação, mas mera transferência.

De acordo com a Profa Maria Helena Diniz, a alienação ocorre quando o titular do domínio, por vontade própria, transmite a outrem seu direito sobre a coisa. Ora, no caso em questão, não cabe falar em alienação, já que tanto a transmitente (BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA) como a adquirente (YAMAMOTO ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA) pertencem aos mesmos sócios.

- Erro na apuração do ganho de capital - Desconsideração da regra do art. 19 da Lei nº 9.393/1996, aplicável aos imóveis rurais

Os terrenos que teriam sido alienados pela empresa BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA eram imóveis rurais, fato comprovado pelas respectivas matrículas no Registro de Imóveis (docs. fls. 213, 215 e 227).

Ora, em se tratando de alienação de imóveis rurais, o ganho de capital tem que ser apurado de acordo com a regra do art. 19 da Lei 9.393/1996, que manda considerar como custo de aquisição e valor de venda, respectivamente, os Valores da Terra Nua (VTN) declarados à Receita Federal nos anos da aquisição e de alienação.

Equívocou-se, portanto, o Auditor-Fiscal autuante, ao considerar como ganho de capital a diferença entre o valor de transmissão constante da matrícula do imóvel e o custo contábil de aquisição.

- Erro na apuração do ganho de capital - Desconsideração das retificações dos valores indicados nos atos societários e nas matrículas dos imóveis

Houve um equívoco da fiscalizada no que diz respeito às avaliações informadas nos atos societários e nos registros de imóveis.

O intuito da empresa sempre foi o de transferir os imóveis pelo valor contábil. Tal intenção fica clara pela leitura dos Protocolos e Justificações de cada uma das cisões ocorridas, que determinam que a avaliação do Patrimônio Líquido seja feita pelo valor contábil (fls. 454 e 476). Este mesmo critério de avaliação é mencionado na Quarta e na Quinta Alterações Contratuais (fls. 443 e 476).

Assim que percebeu o equívoco na transcrição dos valores, a fiscalizada retificou os atos societários e os registros imobiliários. Importante destacar que as retificações registradas na Junta Comercial e averbadas no Registro de Imóveis gozam de boa-fé plena, conforme dispõem o art. 3º da Lei 8.935/1994 e o art. 1º da Lei 8.934/1994.

Ao contrário, pois, do que insinua a Fiscalização, não houve nenhuma intenção de alterar a avaliação dos imóveis após a ocorrência do fato gerador do

tributo, já que a opção pelo valor contábil foi manifestada nos atos de aprovação das respectivas operações de cisão parcial. A retificação promovida pela fiscalizada teve como único propósito adequar os valores que constavam das matrículas dos imóveis e do contrato social aos valores apurados de acordo com critério contábil anteriormente estabelecido.

E nem poderia ser diferente, já que os peritos avaliadores nomeados pela fiscalizada eram, todos, contadores e/ou técnicos contábeis, profissionais que só podem realizar avaliações a valor contábil, nunca a valor de mercado.

Oportuno observar que a própria adquirente YAMAMOTO ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA registrou os imóveis pelo seu valor contábil (cfr. livro diário, fls. 693-697).

Ora, se os documentos societários dizem que a transferência deve ser feita a valor contábil, como pode o Fisco impor que seja feita a valor de mercado? É o documento societário que determina as bases da operação, conforme estatui o art. 1.117 do Código Civil: — "A deliberação dos sócios da sociedade incorporada deverá aprovar as bases da operação e o projeto de reforma do ato constitutivo".

- Erro na apuração do ganho de capital - Custo de aquisição dos imóveis correspondentes às matrículas 26.692 e 26.693 - Desconsideração dos valores das transferências realizadas pela AGROPECUÁRIA T. YAMAMOTO LTDA

Conforme bem relata o Auditor-Fiscal autuante, os imóveis de matrículas 26.692 e 26.693 que foram vertidos para a empresa YAMAMOTO ADMINISTRADORA DE BENS LTDA foram inicialmente transferidos para a fiscalizada pela AGROPECUÁRIA T. YAMAMOTO LTDA.

Ocorre que, ao examinar as transferências feitas inicialmente pela AGROPECUÁRIA T. YAMAMOTO LTDA, a autoridade fiscal assumiu que os referidos imóveis foram transmitidos por R\$ 168.209,10 e R\$ 37.312,90, valores bem inferiores ao que aparece consignado no Registro de Imóveis.

Para não considerar o custo de aquisição como sendo o valor de R\$ 3.020.000,00, o Auditor-Fiscal autuante simplesmente desconsiderou a informação registrária, pelo fato de que, na matrícula dos imóveis, consta a inclusão de "outro imóvel".

Ocorre que as matrículas 26.692 e 26.693 nada mais são do que desdobramentos da matrícula nº 707, o que se comprova pelos documentos de fls. 213 e 215.

Não há dúvida, portanto, de que a soma dos valores dos imóveis correspondentes às matrículas 26.692 e 26.693 totaliza R\$ 3.020.000,00.

- Erro na apuração do IRPJ e da CSLL sobre receitas omitidas

Durante o ano-calendário de 2012 a Impugnante auferiu apenas receitas com prestação de serviços. Tal fato pode ser comprovado através das notas fiscais referentes às receitas objeto do lançamento (fls. 698/700).

Diante do exposto, não há dúvidas de que o percentual aplicável sobre a receita bruta, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não é de 32%, mas sim 16%, conforme determina o art. 40 da Lei 9.249/1995.

- Descabimento da exigência de juros de mora sobre a multa de ofício

De acordo com o art. 61 da Lei 9.430/1996, a incidência dos juros de mora dar-se-á sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Ora, o art. 3º do Código Tributário Nacional dispõe que as penalidades não possuem natureza jurídica de tributo.

Sendo assim, é lícito concluir que os juros de mora incidissem apenas sobre os tributos e contribuições, e não sobre a multa de ofício.

Isso fica ainda mais evidente quando se analisa o art. 43 da Lei nº 9.430/96, que traz previsão específica para cobrança de juros de mora no caso de lançamento de multa isolada, o que não é a hipótese do caso em tela.

- Inexistência de prática de qualquer ilícito que configure crime contra a ordem tributária

Não há, nos autos, indícios de prática de qualquer ilícito tributário que configure crime contra a ordem tributária. Tanto é assim que o Auditor-Fiscal autuante sequer tipificou a conduta, dizendo apenas: — "considerando que, em tese, as infra-ções tributárias constantes neste relatório enquadram-se no art. 1º ou 2º da Lei n. 8.137/1990

A conduta das Impugnantes não se enquadra em quaisquer dos incisos do art. 1º e 2º da Lei 8.137/1990. Tal fato foi reconhecido, indiretamente, pelo Auditor-Fiscal autuante, que aplicou apenas a multa de ofício de 75%, sem qualquer majoração.

Tendo em vista a existência de dúvida quanto ao cabimento de lançamento da multa de ofício agravada, o processo foi baixado em diligência - Resolução DRJ/RJO s/nº, fls. 703 —, tendo retornado com a informação de fls. 704.

A decisão da autoridade de primeira instância julgou improcedente a impugnação da contribuinte, cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2012 MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

A parcela da exigência relativa à matéria não impugnada, quando não houver sido paga, deverá ser objeto de cobrança imediata.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2012

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. CISÃO PARCIAL. AVALIAÇÃO DOS BENS A PREÇO DE MERCADO. GANHO DE CAPITAL.

A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, no qual os bens e direitos serão avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

No caso de a pessoa jurídica ser tributada pelo lucro presumido e optar pela avaliação a preço de mercado, a diferença entre este valor e o custo de

aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, será considerada ganho de capital.

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE DE BENEFICIAMENTO E COMÉRCIO ATACADISTA DE CEREAIS. INOCORRÊNCIA EVENTUAL DE RECEITAS DE REVENDA. UTILIZAÇÃO DO PERCENTUAL DE 16% SOBRE AS RECEITAS DE SERVIÇOS.

As pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido que sejam exclusivamente prestadoras de serviços em geral (excluídos os relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada), e cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), poderão utilizar, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda, o percentual de 16%.

Não farão jus ao referido benefício as pessoas jurídicas cujo objeto social envolva, cumulativamente, prestação de serviços e comércio de mercadorias. Irrelevante, no caso, que a receita bruta da empresa no ano-calendário fiscalizado tenha sido proveniente, exclusivamente, da prestação de serviços.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE.

O que ficou decidido em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

CISÃO PARCIAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

A empresa cindida que subsistir e a que absorver parcela de seu patrimônio respondem solidariamente pelas obrigações da primeira anteriores à cisão.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Os débitos relativos às multas de ofício, quando não recolhidos no prazo legal, sujeitam-se à incidência de juros de mora.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou recurso voluntário, repisando os argumentos levantados em sede de impugnação, acrescentando razões para reforma na decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Recurso Voluntário

O recurso voluntário é **TEMPESTIVO** e uma vez atendidos também às demais condições de admissibilidade, merece, portanto, ser **CONHECIDO**.

Fatos

Em brevíssima síntese do caso, a fiscalização, cujo início foi em 10 de fevereiro de 2015, abrangeu o ano calendário de 2012, tendo como tributos fiscalizados o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, sendo motivada por supostas incompatibilidades entre operações imobiliárias, cujas informações relativas foram obtidas por meio de diligência junto ao Registro de Imóveis da Comarca de Castro, e o respectivo recolhimento dos tributos decorrentes de ganho de capital pela empresa BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA - a fiscalizada.

A título de informação, o objeto social da fiscalizada, segundo a sétima alteração contratual, que consolidou o Contrato Social, é “Secagem e armazenamento de soja, milho e feijão; comércio atacadista de soja, milho e feijão.”(fl. 325). Ademais, vale informar que, no ano sob fiscalização, a fiscalizada efetuou tributação pelo lucro presumido, conforme declarações apresentadas à RFB (DIPJ e DCTF - fls. 540 a 551) e recolhimento de tributos (fls. 552 a 556).

Conforme documentos obtidos pelas intimações, constatou-se que a fiscalizada adquiriu, via integralização de capital social, três terrenos rurais da empresa AGROPECUÁRIA T. YAMAMOTO LTDA em 09/11.

A fiscalizada sofreu duas cisões parciais, respectivamente em 05/12 e 10/12, tendo parte de seu patrimônio vertido para a YAMAMOTO – ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, cujos sócios são os mesmos da empresa cindida.

Aqueles mesmos terrenos rurais foram então, também via integralização de capital social, transferidos à empresa: YAMAMOTO – ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, por valores superiores aos da aquisição. Vejamos a tabela ilustrativa:



*Transferência 1 da Matrícula 26.692 e 26.693 se deu em 09/2011 (3a alteração contratual) e Transferência 2 se deu em 05/2012 (4a alteração contratual).

**Transferência 1 da Matrícula 5.112 se deu em 09/2011 (3a alteração contratual) e Transferência 2 se deu em 10/2012 (5a alteração contratual).

Neste sentido, a Fiscalização entendeu que deveria ter havido apuração de ganho de capital conforme as regras gerais de apuração de ganho de capital para empresas sujeitas ao regime de tributação do lucro presumido, calculado conforme dados da tabela abaixo reproduzida:

Tabela 03 – Apuração do ganho de capital dos imóveis transferidos

Tipo	Matrícula RI de Castro	Data da transferência	Valor da transferência	Descrição na Contabilidade	Custo de aquisição (valor contábil)	Ganho de Capital
Terreno rural	26.693	02/05/2012	R\$ 4.370.000,00	Fazenda Santa Galo	R\$ 205.522,82	R\$ 23.094.477,18
Terreno rural	26.692	02/05/2012	R\$ 18.930.000,00			
Terreno rural	5.112	10/10/2012	R\$ 25.000.000,00	Fazenda Alto Grande - Capão Alto	R\$ 250.000,00	R\$ 24.750.000,00
Total	-	-	R\$ 48.300.000,00	-	R\$ 455.522,82	R\$ 47.844.477,18

A Fiscalização efetuou, ainda, o lançamento de IRPJ, CSLL e Cofins em razão de receitas operacionais auferidas e que não teriam sido tributadas pela BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA.

Em sede de impugnação, a contribuinte não contestou o lançamento no que concerne à Cofins (R\$ 750,00), o que restringe a análise do processo no que se refere a este tributo.

Vale destacar, ainda, que o custo de aquisição dos terrenos registrados sob matrícula 26.692 e 26.693 foi retificado pela decisão de 1a instância mediante análise dos documentos acostados aos autos pela contribuinte, tendo o cálculo do ganho de capital sido reajustado a fim de espelhar os custos de aquisição informados na Terceira Alteração Contratual da BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA:

Tipo	Matrícula Reg. Imóveis	Data da Transferência	Valor da Transferência	Descrição do Imóvel	Custo de aquisição	Ganho de Capital
Terreno rural	26.692	02/05/2012	18.930.000,00	Fazenda Santa Galo	3.020.000,00	20.280.000,00
Terreno rural	26.693	02/05/2012	4.370.000,00			
Terreno rural	5.112	10/10/2012	25.000.000,00	Fazenda Alto Grande – Capão Alto	250.000,00	24.750.000,00

Por fim, a decisão de primeira instância, acolheu parcialmente a preliminar de ilegitimidade passiva levantada pela YAMAMOTO ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA, para exonerá-la da responsabilidade solidária relativa às obrigações decorrentes de fatos geradores ocorridos antes da cisão parcial de outubro de 2012.

Contextualização

Antes de adentrarmos à análise das preliminares e mérito cabe pontuar outros fatos importantes da lide, quais sejam detalhes relativos a alienação a valor de mercado dos imóveis acima referidos.

Quarta e Quinta alterações contratuais

Observando a quarta (28/05/2012) e quinta (22/10/2012) alterações contratuais (fls. 442 e segs), constata-se que elas tiveram o objetivo alterar o contrato social a fim de reconhecer a operação societária de cisão parcial e valores dos imóveis recebidos como integralização de capital:

BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA**CNPJ MF Nº 08.383.282/0001-65****QUARTA ALTERAÇÃO CONTRATUAL**

e LUIZ SIGWALT DE ARAUJO, brasileiro, casado, Técnico Contábil, profissional regularmente inscrito no CRC-PR. Sob n. 13.940, portador da Cédula de Identidade RG. n. 1.152.260-2 SSP PR., inscrito no CPF MF. Sob n. 150.389.129-15, todos residentes de domicílios em Castro – Pr., para proceder a avaliação do Patrimônio Líquido a valor contábil da sociedade a ser cindida.

CLÁUSULA SEGUNDA – É considerada cindida a empresa denominada **BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA**, cujo patrimônio parcial a ser vertido e incorporado para a empresa **YAMAMOTO – ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA**, já qualificada, após avaliação feita conforme Cláusula Primeira, é de R\$ 23.300.000,00 (vinte e três milhões e trezentos mil reais), constituído pelos seguintes elementos: **ATIVOS** – Imobilizado/imóveis – R\$ 23.300.000,00 – **PASSIVOS** – Capital Social – R\$ 205.622,00 – Lucros acumulados – R\$ 23.094.478,00; assumindo a empresa **YAMAMOTO-ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA**, a responsabilidade apenas pelas obrigações que forem transferidas, sem solidariedade com a empresa **BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA**, na forma do disposto no parágrafo único do Art. 233 da Lei n. 6.404/76.-

BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA**CNPJ MF Nº 08.383.282/0001-65****QUINTA ALTERAÇÃO CONTRATUAL**

CLÁUSULA TERCEIRA – É considerada cindida a empresa denominada **BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA**, cujo patrimônio parcial a ser vertido e incorporado para a empresa **YAMAMOTO – ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA**, já qualificada, após avaliação feita conforme Cláusula Primeira, é de R\$ 25.000.000,00 (vinte e cinco milhões de reais), constituído pelos seguintes elementos: **ATIVOS** – Imobilizado/Imóveis p/investimento – R\$ 25.000.000,00 – **PASSIVOS** – Capital Social – R\$ 2.952.600,00 – Lucros acumulados – R\$ 22.047.400,00; assumindo a empresa **YAMAMOTO-ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA**, a responsabilidade apenas pelas obrigações que forem transferidas, sem solidariedade com a empresa **BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA**, na forma do disposto no parágrafo único do Art. 233 da Lei n. 6.404/76.-

Laudos de avaliação**Figura 05 – Parte do laudo de avaliação do patrimônio constante na quarta alteração contratual.**

 GOVERNO DO PARANÁ SECRETARIA DE ESTADO DA INDÚSTRIA, DO COMÉRCIO E ASSUNTOS DO MERCOSUL JUNTA COMERCIAL DO PARANÁ SISTEMA INTEGRADO DE AUTOMAÇÃO DO REGISTRO MERCANTIL - SIARCO	
LAUDO DE AVALIAÇÃO CONTÁBIL	
VALOR PARCIAL DO PATRIMÔNIO A SER VERTIDO E INCORPORADO A EMPRESA YAMAMOTO-ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA	
ATIVO	
PERMANENTE	
Imobilizado Técnico	IMOVEIS 23.300.000,00
TOTAL DO ATIVO	23.300.000,00

Figura 06 – Parte do laudo de avaliação do patrimônio constante na quinta alteração contratual.

 GOVERNO DO PARANÁ
SECRETARIA DE ESTADO DA INDÚSTRIA, DO COMÉRCIO E ASSUNTOS DO MERCOSUL
JUNTA COMERCIAL DO PARANÁ
SISTEMA INTEGRADO DE AUTOMAÇÃO DO REGISTRO MERCANTIL - SIARCO

LAUDO DE AVALIAÇÃO CONTÁBIL

PARTICIPAÇÃO DOS SÓCIOS NO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

Com base na participação de cada sócio na empresa, o patrimônio líquido acima demonstrado deve ser assim distribuído entre os sócios:

SÓCIO	Em %	Valor R\$
SETSUO YAMAMOTO	1,00	279.043,70
ARATA HARA	1,00	279.043,70
AGRO PECUÁRIA T YAMAMOTO LTDA	98,00	27.346.283,01
TOTAL	100,00	27.904.370,41

VALOR PARCIAL DO PATRIMÔNIO A SER VERTIDO E INCORPORADO A EMPRESA YAMAMOTO - ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA

ATIVO

PERMANENTE	IMÓVEIS	Valor R\$
Imobilizado Técnico	IMVESTIMENTO	25.000.000,00
TOTAL DO ATIVO		25.000.000,00

Respectivas averbações no RGI

Figura 02 – Averbações na matrícula n° 26.692 do RI de Castro (fl. 213)

R-1 - 26.692 - Prot. 99.052 - 14.12.2011 - ADQUIRENTE INCORPORADORA:- Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob n° 08.383.282/0001-65, com sede na rua Karl Joseph Hoffmann n° 100, Bairro Cantagalo, nesta cidade.- TRANSMITENTE INTEGRANTE:- Agro Pecuária Yamamoto Ltda., já qualificada.- INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - Terceira Alteração Contratual de 14 de setembro de 2011, registrada na Junta Comercial do Paraná sob n° 20117625175, em 07.12.2011, protocolo 11/7625117-5 de 14 de setembro de 2011.- VALOR:- R\$ 3.020.000,00, incluído outro imóvel.- A taxa devida ao Funrejus, no valor de R\$ 817,80 foi quitada em 12.12.11, conforme guia aqui arquivada.- Emitida a DOI.- Dou fé.- R. 4.312,00 VRC - R\$ 607,99.- Castro, 14 de setembro de 2011.- O Oficial:-

R-2 - 26.692 - Prot. 101.630 - 08.08.2012 -ADQUIRENTE INCORPORADORA:- Yamamoto - Administradora de Imóveis Ltda., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob n° 11.784.031/0001-05, com sede social na rua Karl Joseph Hoffmann n° 100, Sala 01, Bairro Cantagalo, nesta cidade.- TRANSMITENTE INTEGRANTE:- Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., acima qualificada.- INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - Quarta Alteração Contratual de 28.05.2012, registrada na Junta Comercial do Paraná sob n° 20124202918, em 11.07.2012, protocolo 12/420291-8, de 30.05.2012.- VALOR:- R\$ 18.930.000,00.- Isento do ITBI.- A taxa devida ao Funrejus no valor de R\$ 817,80, foi quitada em 23.07.2012, conforme guia aqui arquivada.- INCRA 706.019.014.222-0.- Emitida a DOI.- Dou fé.- R. 4.312,00 VRC - R\$ 607,99.- Castro, 08 de agosto de 2012.- O Oficial:-

AV-3 - 26.692 - Prot. 105.829 - 22.05.2013 - Yamamoto Administradora de Imóveis

MATRÍCULA N° 26.692

Figura 03 – Averbações na matrícula nº 26.693 do RI de Castro (fl. 215)

R-1 - 26.693 - Prot. 99.052 - 14.12.2011 - ADQUIRENTE INCORPORADORA:- Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob nº 08.383.282/0001-65, com sede na rua Karl Joseph Hoffmann nº 100, Bairro Cantagalo, nesta cidade.- TRANSMITENTE INTEGRANTE:- Agro Pecuária Yamamoto Ltda., já qualificada.- INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - Terceira Alteração Contratual de 14 de setembro de 2011, registrada na Junta Comercial do Paraná sob nº 20117625175, em 07.12.2011, protocolo 11/7625117-5 de 14 de setembro de 2011.- VALOR:- R\$ 3.020.000,00, incluído outro imóvel.- A taxa devida ao Funrejus, no valor de R\$ 817,80 foi quitada em 12.12.11, conforme guia aqui arquivada.- Emitida a DOI.- Dou fé.- R. 4.312,00 VRC - R\$ 607,99.- Castro, 14 de setembro de 2011.- O Oficial:-

R-2 - 26.693 - Prot. 101.630 - 08.8.2012 - ADQUIRENTE INCORPORADORA:- Yamamoto - Administradora de Imóveis Ltda., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob nº 11.784.031/0001-05, com sede social na rua Karl Joseph Hoffmann nº 100, Sala 01, Bairro Cantagalo, nesta cidade.- TRANSMITENTE INTEGRANTE:- Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., acima qualificada.- INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - Quarta Alteração Contratual de 28.05.2012, registrada na Junta Comercial do Paraná sob nº 20124202918, em 1.07.2012, protocolo 12/420291-8, de 30.05.2012.- VALOR:- R\$ 4.370.000,00.- Isento do ITBI.- A taxa devida ao Funrejus no valor de R\$ 817,80, foi quitada em 23.08.2012, conforme guia aqui arquivada.- INCRA 706.019.029.025.- Emitida a DOI.- Dou fé.- R. 4.312,00 VRC = R\$ 607,99.- Castro, 08 de agosto de 2012.- O Oficial:-

Figura 04 – Averbações na matrícula nº 5.112 do RI de Castro (fl. 231)

R-19 - 5.112 - Prot. 102.740 - 19.10.2012 - ADQUIRENTE INCORPORADORA:- Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob nº 08.383.282/0001-65, com sede social na rua Karl Joseph Hoffmann nº 100, Bairro Cantagalo, nesta cidade.- TRANSMITENTE INTEGRANTE:- Agro Pecuária T. Yamamoto Ltda., pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob nº 78.701.232/0001-64, com sede social neste município.- INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL SOCIAL - Terceira Alteração Contratual de 14 de setembro de 2011, registrada na Junta Comercial do Paraná sob nº 201176251-7, em 07.12.2011, protocolo 11/762517-5 de 14.09.2011.- VALOR:- R\$ 250.000,00.- A taxa devida ao Funrejus no valor de R\$ 817,80, foi quitada nesta data, conforme guia aqui arquivada.- Emitida a DOI.- Dou fé.- R. 4.312,00 VRC = R\$ 607,99.- Castro, 19 de outubro de 2012.- O Oficial:-

R-20 - 5.112 - Prot. 103.116 - 20.11.2012 - ADQUIRENTE:- Yamamoto - Administradora de Imóveis Ltda., inscrita no CNPJ/MF sob nº 11.784.031/0001-05, com sede na rua Karl Joseph Hoffmann nº 100, Sala 01, Bairro Cantagalo, nesta cidade.- TRANSMITENTE:- Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., acima qualificada.- CISAÇÃO - Quinta alteração contratual de 22 de outubro de 2012, registrada na Junta Comercial do Paraná sob nº 201207179526, em 06 de novembro de 2012.- VALOR:- R\$ 25.000.000,00.- É considerada cindida a empresa denominada Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., cujo patrimônio parcial vertido e incorporado para a empresa Yamamoto - Administradora de Imóveis Ltda., após avaliação feita conforme cláusula primeira, é de R\$ 25.000.000,00, referente ao imóvel desta matrícula.- A taxa devida ao Funrejus no valor de R\$ 817,80, foi quitada nesta data, conforme guia aqui arquivada.- Emitida a DOI.- R. 4.312,00 VRC = R\$ 607,99.- Castro, 20 de novembro de 2012.- O Oficial:-

MATRÍCULA Nº
5.112

SEGUIR NO VERSO

Sexta e Sétima alterações contratuais

Observando a sexta (20/10/2014) e sétima (20/10/2014) alterações contratuais (fls. 489 a 533), constata-se que elas tiveram o objetivo de retificar, respectivamente, a quarta e quinta alterações contratuais, alterando o valor de transmissão dos imóveis em questão.

Com efeito, a cláusula terceira da sexta alteração contratual (fls. 490 a 492), registrada na JUCEPAR em 08/12/2014 (fl. 493), retificou a cláusula segunda da quarta alteração contratual, alterando os valores atribuídos aos imóveis de matrículas nº 26.692 e 26.693, que passaram de, respectivamente, R\$ 18.930.000,00 e R\$ 4.370.000,00 para R\$ 168.209,10 e R\$ 37.312,90 (fl. 492).

De forma semelhante, a cláusula terceira da sétima alteração contratual (fls. 511 a 512), registrada na JUCEPAR também em 08/12/2014 (fl. 517), retificou a cláusula terceira da quinta alteração contratual, alterando o valor atribuído ao imóvel de matrícula nº 5.112, que passou de R\$ 25.000.000,00 para R\$ 250.000,00 (fl. 512).

Alteração no Registro de imóveis

Em 25/02/2015, já sob procedimento fiscal - iniciado em 10 de fevereiro de 2015, a fiscalizada averbou no registro do imóvel de matrícula nº 26.693 a retificação do valor do imóvel de R\$ 4.370.000,00 para R\$ 37.312,90 (fl. 215).

AV-3 - 26.693 - Prot. 113.550 - 25.02.2015 - De conformidade com a Sexta Alteração Contratual - Re-ratificadora da Quarta Alteração Contratual de 20 de outubro de 2014, da pessoa jurídica Beneficiadora de Cereais Yamamoto Ltda., acima qualificada, registrada na Junta Comercial do Paraná em 08 de dezembro de 2014, sob nº 201456837789, aqui arquivada juntamente com o requerimento respectivo, foi retificado o valor do imóvel incorporado pela pessoa jurídica Yamamoto Administradora de Imóveis Ltda., também acima qualificada, através do registro R-2 desta matrícula, em 08.08.2012, de R\$ 4.370.000,00 para R\$ 37.312,90, ratificando os seus demais termos.- Dou fé.- C. 2.156,00 VRC = R\$ 360,05,-, Castro, 25 de fevereiro de 2015.- O Oficial:-

Entende a fiscalização que a Recorrente tentou mudar uma situação jurídica ocorrida no passado, a qual gerou um fato gerador, de forma que não existisse mais tal fato gerador e a conseqüente obrigação tributária. Além disso, as retificações nas matrículas dos imóveis foram efetuadas após o início do procedimento fiscal.

Defende a Fiscalização que tais retificações de valores não devem ser consideradas. Isso porque atos jurídicos perfeitos, causadores de fatos geradores de obrigações tributárias principais, não podem ser mudados posteriormente para anular efeitos fiscais.

Alega a Fiscalização que, no caso presente, de acordo com o caput e parágrafo único da cláusula primeira da quarta alteração contratual, houve uma reunião dos sócios, em 02 de maio de 2012, que deliberou sobre a primeira cisão e nomeou os peritos. Já na segunda cisão, a reunião deliberativa ocorreu em 10 de outubro de 2012, conforme caput e cláusula segunda da quinta alteração contratual. Logo, os tributos referentes às cisões ocorridas deveriam ter sido recolhidos em junho e novembro de 2012. Não pode a fiscalizada, mais de dois anos após tais eventos, querer retificá-los para se eximir do pagamento de tributos que já deveriam ter sido pagos.

Por sua vez, defende a Recorrente, em síntese que houve inoccorrência do ganho de capital apurado, tendo em vista que o mesmo teria se dado unicamente em razão de um equívoco do laudo de avaliação que, muito embora tenha sido expresso em determinar a metodologia de valoração dos imóveis por seu valor contábil, acabou por apontar um valor diverso, sendo essa informação devidamente corrigida pela posterior retificação dos documentos societários.

Diante do acima exposto, passa a análise dos argumentos de defesa trazidos em sede recursal.

* * *

Preliminares

Nulidade do lançamento - existência de regra específica para cálculo de ganho de capital de imóveis rurais

Alega a Recorrente que a infração aqui combatida deve ser anulada, posto que se funda na utilização de metodologia de cálculo equivocada, caminhando em sentido contrário ao expresso comando legal quanto à forma de apuração dos tributos supostamente devidos.

O auto de infração indica como dispositivo legal infringido as regras de apuração de ganho de capital de pessoa jurídica tributada no lucro presumido, citando o artigo 1º, inciso II do art. 25, inciso II do art. 29, todos da Lei nº 9.430/1996; § 1º do Art. 521 do RIR e §2º do Art. 32 da Lei nº 8.981/1995; e §2º do Art. 21 da Lei nº 9.249/1995 c/c §4º do artigo 235 do RIR/99 (fls. 615/616 do PAF). São todas normas que disciplinam o ganho de capital de forma geral, embora os imóveis objeto de autuação sejam rurais, e sujeitos portanto a regra específica de apuração do ganho de capital.

A fiscalização considerou que teria havido ganho de capital na operação pois, no seu entendimento, os imóveis teriam sido transferidos a valor de mercado, o qual corresponderia à diferença entre o valor que constou na matrícula do imóvel e o custo de aquisição seria o valor dos imóveis registrados na contabilidade.

Todavia, importante ressaltar que uma vez que os bens avaliados se tratam de imóveis rurais, a apuração do ganho de capital relativo deve obedecer regra específica estabelecida em lei. Nesse sentido, importa repisar o que determina a exata dicção do artigo 19 da Lei 9.393/96. Vejamos:

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

Veja-se, pois, que a regra do artigo 19 prescreve que o ganho de capital dos imóveis rurais será apurado a partir do VTN que é declarado à RFB através do Documento de Informação e Apuração do Imposto Territorial Rural constante da Declaração do ITR - DITR.

A partir disso, fica evidente o equívoco perpetrado pela fiscalização e infelizmente confirmado pela DRJ que, desrespeitando a expressa literalidade da lei, se utilizou do valor da matrícula do imóvel e do custo de aquisição contábil do mesmo.

Assim, diante de todo o exposto, se torna evidente que, em se tratando os bens avaliados de imóveis rurais, deve a apuração do eventual ganho de capital obedecer a uma sistemática específica determinada pela legislação nacional pertinente, a qual, como dito, deve pautar-se no valor do VTN atrelado ao imóvel. Admitir o contrário seria negar vigência ao comando legal previsto no artigo 19 da tratada Lei 9.393 de 1996.

Neste sentido, deve ser reconhecida a nulidade do auto de infração, tendo em vista o vício na fundamentação aplicada, o que o contamina, na medida em que exige suposto ganho de capital sem observar as regras específicas relativas a apuração de ganho de capital de imóvel rural.

Nulidade da decisão de 1ª instância - inovação de fundamento jurídico - cerceamento de defesa

Cabe destacar que o auto de infração fundamentou-se na suposta existência de ganho de capital na alienação de bem imóvel tendo sido considerado, pela fiscalização, como custo de aquisição o valor contábil e, como valor de alienação, o valor constante do laudo de avaliação contábil do patrimônio líquido da empresa.

Conforme acima mencionado, a fiscalização não levou em consideração a existência de regra específica para o cálculo do ganho de capital por tratar-se de imóvel rural mesmo tendo reconhecido tratar-se de imóvel rural.

Adotando posição oposta, a decisão da DRJ reconheceu que é possível a aplicação do art. 19 da Lei 9.393/96, mas não deu razão ao contribuinte por não considerar legítimos os VTNs atribuídos aos imóveis pela contribuinte.

Vejamos trecho do voto condutor da decisão de 1ª instância (fls. 770 e segs) :

Feito este reparo, passo a enfrentar o terceiro ponto questionado pelas impugnantes, referente à suposta inobservância do art. 19, caput, da Lei nº 9.393, de 19/12/1996, que dispõe sobre o ganho de capital nas alienações de imóveis rurais ocorridas a partir de 1º de janeiro de 1997. O dispositivo em questão, como se sabe, manda considerar, como custo de aquisição e valor de alienação do imóvel, os Valores da Terra Nua - VTN declarados, respectivamente, nos anos da aquisição e da alienação do bem:

(...)

O objetivo da referida norma, indiscutivelmente, é fazer com que a tributação do ganho de capital na alienação de imóveis rurais incida apenas sobre a terra nua — vale dizer, o solo e a vegetação nativa que o recobre —, e não sobre as acessões incorporadas pela ação humana (art. 10, § 1º, inciso I, da Lei nº 9.393, de 19/12/1996).

A aplicação deste dispositivo depende, todavia, da confiabilidade das informações prestadas pelo contribuinte, não se podendo perder de vista que o VTN declarado no DIAT nada mais é do que uma "autoavaliação da terra nua a preço de mercado" (art. 8º, § 2º, da Lei nº 9.393, de 19/12/1996).

Ou seja: — a Administração Tributária não pode ficar refém de autoavaliações fantasiosas, desconectadas da realidade fática.

(...)

Por conta de tais razões, entendo que a norma do art. 19, caput, da Lei nº 9.393, de 19/12/1996, não pode ser aplicada ao caso concreto.

Parece-nos evidente que a DRJ tentou salvar a autuação. Com isso a DRJ inova na fundamentação da autuação, criando fundamentos que não constavam do relatório da fiscalização, em latente ofensa ao direito de defesa da Recorrente, pois a partir da decisão ora recorrida o Recorrente precisaria se defender de nova acusação - a de que ele teria calculado de forma equivocada o VTN.

Entendo que a decisão de 1ª instância deve, portanto, ser considerada nula, aplica-se, portanto, o disposto no art. 59, II, do Decreto-lei 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.

Entendo que cabe à própria Receita Federal, de ofício, realizar o ajuste que entender necessário, mas não deixar de aplicar a regra do art. 19 da Lei 9.393/96.

Aliás, a revisão de ofício da avaliação do Valor da Terra Nua é procedimento padrão em Autos de Infração que visam à cobrança de valores recolhidos a menor a título de ITR. Essas reavaliações levaram a Receita Federal do Brasil a criar um sistema próprio de avaliação chamado de SIPT, aprovado pela Portaria SRF n. 447/2002.

Vejamos os argumentos da Recorrente neste sentido (fls. 804 e segs):

Neste sentido, é importante dizer que o Valor da Terra Nua (VTN) utilizado para fins do cálculo de um eventual ganho de capital envolvendo imóveis rurais obedece a valores obtidos mediante metodologias que levam ao efetivo valor da área, considerando suas especificidades tais como a existência de áreas de reserva legal, preservação permanente, pastagens, etc.

Anualmente instituições tais como o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), ou as Secretarias Estaduais de Agricultura, efetuam a avaliação dos imóveis rurais, que acabam sendo utilizado pelos proprietários de imóveis rurais como parâmetro para fins de cálculo do Valor de Terra Nua.

O INCRA, por exemplo, define os valores por hectare tendo como base o valor médio da terra por Região Rural do IBGE (DOC. 02).

De forma semelhante, também visando servir de referência aos produtores rurais quanto ao valor da terra em propriedades agrícolas e pecuárias, a Secretaria de Estado de Agricultura e Abastecimento do Paraná oferece, anualmente, uma relação de preços através da tabela de Preços Médios de Terras Agrícolas (DOC. 03).

Se utilizarmos, pois, os valores previstos nesses dois referenciais para o ano em que ocorrida a transferência - 2012 -, no cálculo do valor dos imóveis rurais fiscalizados, conforme informações fornecidas em Planta de Imóvel Rural (DOC. 01), de pronto salta aos olhos que a avaliação a que se chega resulta em quantias muito abaixo daquela considerada pelo Fiscal para a apuração da ocorrência de ganho de capital. Cabe lembrar que o fiscal considerou, como VTN da alienação, o valor de R\$ 4.370.000,00 e R\$ 18.930.000,00 para os imóveis das Matrículas 26.693 e 26.692 e R\$ 25.000.000,00 para o imóvel da matrícula 5.112. Ocorre que o VTN desses imóveis é muito inferior a este valor, conforme tabela abaixo:

FAZENDA CANTA GALO - Matrículas nº 26.692 e 26.693						
Descrição ⁶	Área (ha)	%	Preço Médio (ha) ⁷	Preço Médio Total	VTN/ha ⁸	VTN Total
Agricultura Temporária	340,37	71,62%	R\$ 9.700,00	R\$ 3.301.589,00	R\$ 8.000,00	R\$ 2.722.960,00
Campo Nativo - Inaproveitável	59,37	12,49%	R\$ 1.150,00	R\$ 68.275,50	R\$ 3.000,00	R\$ 178.110,00
APP - Preservação permanente	44,65	9,40%	R\$ 1.150,00	R\$ 51.347,50	R\$ 3.000,00	R\$ 133.950,00
Mata Nativa Secundária	10,69	2,25%	R\$ 1.150,00	R\$ 12.293,50	R\$ 3.000,00	R\$ 32.070,00
Benfeitorias	20,15	4,24%	R\$ 1.150,00	R\$ 23.172,50	R\$ 3.000,00	R\$ 60.450,00
TOTAL	475,23	100,00%	---	R\$ 3.456.678,00	---	R\$ 3.127.540,00

Veja-se, pois, que, se aplicarmos a metodologia correta de cálculo prevista no artigo 19 da Lei 9.393/96, utilizando o VTN médio do ano de 2012 na região do município de Castro/PR, tanto o fator fornecido pelo INCRA quanto pela SEAB-PR somam quantias muito abaixo daquela considerada pelo fiscal.

No mesmo sentido, aplicando o fator de VTN à área do imóvel inscrito sob o nº 5.112 - Fazenda Alto Grande - chegamos à mesma conclusão. Veja-se:

FAZENDA ALTO GRANDE - Matrícula nº 5.112						
Descrição	Área (ha)	%	Preço Médio (ha)	Preço Médio Total	VTN/ha	VTN Total
Agricultura Temporária	510,31	87,54%	R\$ 9.700,00	R\$ 4.950.007,00	R\$ 8.000,00	R\$ 4.082.480,00
Campo Nativo - Inaproveitável	28,31	4,86%	R\$ 1.150,00	R\$ 32.556,50	R\$ 3.000,00	R\$ 84.930,00
APP - Preservação permanente	32,63	5,60%	R\$ 1.150,00	R\$ 37.524,50	R\$ 3.000,00	R\$ 97.890,00
Benfeitorias	11,68	2,00%	R\$ 1.150,00	R\$ 13.432,00	R\$ 3.000,00	R\$ 35.040,00
TOTAL	582,93	100,00%	---	R\$ 5.033.520,00	---	R\$ 4.300.340,00

Nesse ponto, a decisão ora recorrida, ao se confrontar com o equívoco praticado pelo fiscal, assim declarou:

Confrontando os DIAT's que foram apresentados pela BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA em 28/09/2011 (fls 705/736) e a Terceira Alteração Contratual que foi protocolada na Junta Comercial em 14/09/2011 (fls. 282/291), observo uma incongruidade flagrante entre os VTN's atribuídos à Fazenda Canta Galo (matrícula reg. Nº 707) e à Fazenda Alto Grande - Capão Alto (matrícula reg. 5.112) e as avaliações que serviram de base para a incorporação destes imóveis ao patrimônio da referida sociedade.

E claro que uma dessas avaliações tem que ser desconsiderada e, neste caso, penso que os valores informados na Terceira Alteração Contratual devem prevalecer sobre os VTN's informados no DIAT. (grifo não original).

Veja-se, então, que embora a decisão tenha reconhecido a discrepância entre os valores declarados em DIAT - pautados no VTN dos imóveis - e aqueles que serviram de base de cálculo do ganho de capital apurado pelo fiscal, a DRJ-RJ optou, sem qualquer fundamentação legal ou jurídica, simplesmente por prestigiar os valores contidos na Terceira Alteração Contratual - que inclusive foi rerratificada - em detrimento dos valores atribuídos mediante a aplicação do VTN.

Observe-se que os valores utilizados pelo fiscal não correspondem a laudo de avaliação do imóvel, muito menos discrimina qual seria o VTN do imóvel rural, que é uma parte do preço total do imóvel.

Não há como admitir que a DRJ possa, sem qualquer amparo legal, simplesmente "escolher" qual valor deve compor a base de cálculo do imposto apurado, principalmente quando o método de cálculo desse valor se encontra regulamentado em Lei, como é o caso dos autos.

Além disso, cabe destacar que a fiscalização considerou apenas o valor de alienação, desconsiderando que, pela regra do art. 19 da Lei n. 9.393/96 deve ser considerado o VTN da data da aquisição do imóvel pela Beneficiadora de Cereais Yamamoto, que ocorreu no ano de 2012.

Como pode a fiscalização considerar como VTN do momento da alienação o equivocado valor de R\$ 4.370.000,00 para o imóvel da matrícula 26.693, R\$ 18.930.000,00 para o imóvel da matrícula 26.692 e R\$ 25.000.000,00 para o imóvel da matrícula 5.112

enquanto que, para o cálculo do "custo de aquisição" a DRJ desconsidera totalmente o VTN do momento da aquisição, mas sim o valor contábil.

Assim, uma vez que o erro na metodologia de cálculo utilizado pelo AFRFB implica na definição do critério quantitativo da regra matriz de incidência, o qual incumbe à fiscalização à luz do artigo 142 do CTN, conclusão que se segue é da total nulidade do auto de infração ora combatido por vício material ou, ao menos que se proceda com a adequação dos valores atribuídos aos imóveis para fins da apuração do ganho de capital ao comando do artigo 19 da Lei 9.393/96, conforme VTN apurado com base nos dados das fontes governamentais Federal e Estadual.

Mérito

Retificação dos atos societários e matrícula do imóvel

Alega a Recorrente a inoccorrência do ganho de capital apurado, tendo em vista que o mesmo teria se dado unicamente em razão de um equívoco do laudo de avaliação que, muito embora tenha sido expresso em determinar a metodologia de valoração dos imóveis por seu valor contábil, acabou por apontar um valor diverso, sendo essa informação devidamente corrigida pela posterior retificação dos documentos societários.

Observe, nesse sentido, os seguintes trechos da quarta (fls. 442-443) e quinta (fls. 467) alteração contratual, que inicialmente deliberaram pela transferência dos imóveis rurais:

BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA

CNPJ MF Nº 08.383.282/0001-65

QUARTA ALTERAÇÃO CONTRATUAL

CLÁUSULA PRIMEIRA: De acordo com o Protocolo e Justificação de Cisão Parcial com incorporação, de 21 de maio de 2012 e respectivo Laudo de Avaliação em 10 de maio de 2012, devidamente aprovado por unanimidade dos sócios, fica transferido parte de seu patrimônio para a empresa **YAMAMOTO – ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA** com sede social na Rua Karl Joseph Hoffman, n.100 – Sala 01 - Bairro Santa Galo, CEP 84.178.275, no município de Castro, Estado do Paraná, com CONTRATO SOCIAL de constituição arquivado na Junta Comercial do Estado do Paraná sob nº NIRE 41206726922 registrado em 29 de março de 2010, inscrita no CNPJ MF sob n. 11.784.031/0001-05, e conforme Ata de Reunião dos Sócios realizada em 02 de maio de 2012.

Parágrafo Único – De conformidade com a Ata de Reunião dos Sócios, realizada no dia 02 de maio de 2012, e Protocolo e Justificação de Cisão Parcial com Incorporação, foram nomeados como Peritos avaliadores os Srs. GILMAR OSNI DE ARAUJO, brasileiro, solteiro, contador, portador da Cédula de Identidade RG n. 4.040.684-6 – CPF.MF. 508.634.609-68, inscrito no CRC-PR. Sob n. 27.906; EDENILSON WEINERT, brasileiro, solteiro, Técnico Contábil, profissional regularmente inscrito no CRC-PR. Sob n. 31.891-0, portador da Cédula de Identidade RG. n. 4.316.118-0 SSP PR., inscrito no CPF.MF. sob n. 624.086.829-91;

e LUIZ SIGWALT DE ARAUJO, brasileiro, casado, Técnico Contábil, profissional regularmente inscrito no CRC-PR. Sob n. 13.940, portador da Cédula de Identidade RG. n. 1.152.260-2 SSP PR., inscrito no CPF.MF. Sob n. 150.389.129-15, todos residentes de domicílios em Castro – Pr., para proceder à avaliação do Patrimônio Líquido a valor contábil da sociedade a ser cindida.

BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA**CNPJ MF Nº 08.383.282/0001-65****QUINTA ALTERAÇÃO CONTRATUAL**

CLÁUSULA SEGUNDA - De acordo com o Protocolo e Justificação de Cisão Parcial com incorporação, de 18 de outubro de 2012 e respectivo Laudo de Avaliação em 10 de outubro de 2012, devidamente aprovado por unanimidade dos sócios, fica transferido parte de seu patrimônio para a empresa **YAMAMOTO – ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA** com sede social na Rua Karl Joseph Hoffman, n.100 – Sala 01 – Bairro Santa Galo, CEP 84.178.275, no município de Castro, Estado do Paraná, com CONTRATO SOCIAL de constituição arquivado na Junta Comercial do Estado do Paraná sob nº NIRE 41206726922 registrado em 29 de março de 2010, inscrita no CNPJ MF sob n. 11.784.031/0001-05, e conforme Ata de Reunião dos Sócios realizada em 10 de outubro de 2012.

Parágrafo Único - De conformidade com a Ata de Reunião dos Sócios, realizada no dia 10 de outubro de 2012, e Protocolo e Justificação de Cisão Parcial com Incorporação, foram nomeados como Peritos avaliadores os Srs. GILMAR OSNI DE ARAUJO, brasileiro, solteiro, contador, portador da Cédula de Identidade RG n. 4.040.664-6 – CPF.MF. 508.634.609-68, inscrito no CRC-PR. Sob n. 27.906; EDENILSON WEINERT, brasileiro, solteiro, Técnico Contábil, profissional regularmente inscrito no CRC-PR. Sob n. 31.891-0, portador da Cédula de Identidade RG. n. 4.316.118-0 SSP PR., inscrito no CPF.MF. sob n. 624.086.829-91; e LUIZ SIGWALT DE ARAUJO, brasileiro, casado, Técnico Contábil, profissional regularmente inscrito no CRC-PR. Sob n. 13.940, portador da Cédula de Identidade RG. n. 1.152.260-2 SSP PR., inscrito no CPF MF. Sob n. 150.389.129-15, todos residentes de domiciliados em Castro – Pr., para proceder à avaliação do Patrimônio Líquido e valor contábil da sociedade a ser cindida.

Da mesma forma, o protocolo e justificação de cisão parcial e incorporação, ao determinar o critério de avaliação do patrimônio líquido informa ter sido adotado o valor contábil (fls. 454 e 476). Observe:

IV. do PROTOCOLO DE CISÃO PARCIAL**1.- CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO E DATA DE AVALIAÇÃO**

O critério de avaliação do patrimônio líquido da empresa **BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA.**, foi a valor contábil avaliados pelos peritos nomeados em Ata de Reunião dos Sócios realizada aos 02/05/2012, emitindo laudo de avaliação e tendo como data base 30/04/2012.-

IV. do PROTOCOLO DE CISÃO PARCIAL**1.- CRITÉRIOS DE AVALIAÇÃO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO E DATA DE AVALIAÇÃO**

O critério de avaliação do patrimônio líquido da empresa **BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA.**, foi a valor contábil avaliados pelos peritos nomeados em Ata de Reunião dos Sócios realizada aos 10/10/2012, emitindo laudo de avaliação e tendo como data base 30/09/2012.-

Sendo assim, alega que ao contrário do que presume a autoridade julgadora, em nenhum momento houve intenção de mudar a forma de avaliação após a ocorrência do fato gerador do tributo, primeiro porque a opção pelo valor contábil foi manifestada em toda a documentação societária que deliberou sobre a aprovação da cisão e, em segundo lugar, porque o ganho de capital em imóvel rural deve, por força de lei, ser calculado mediante o VTN declarado à Receita Federal do Brasil.

A retificação, portanto, teria o único intuito de adequar o valor que constava na matrícula do imóvel e no contrato social ao valor decorrente do critério anteriormente estabelecido pela documentação societária pertinente.

Aliás, note-se que, tão verdade a idoneidade da retificação ocorrida, que todos os registros contábeis realizados pela Yamamoto Administradora de Bens Imóveis em relação aos referidos bens se deu pelo seu valor contábil (Livro Diário da Yamamoto Administradora de Bens Imóveis - Fls. 693 a 697). Senão vejamos:

TERMO DE ABERTURA

Contém o presente livro, 33 folhas eletronicamente numeradas de 1 a 33, e fólios de LIVRO DIÁRIO número 05.

YAMAMOTO ADMINISTRADORA DE IMÓVEIS LTDA

RUA KARL JOSEPH HOFFMAN, 100 - Sala 01 - Bairro: SANTA GALO
CASTRO - PR
Cap: 84176-275
Inscrição Estadual: ISENTA
CNPJ: 11.784.031/0001-05
NIRE: 41206726922 - 29/03/2010 - JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DO PARANÁ
Data de Encerramento do Exercício Social: 31/12/2012
Conforme a Instrução Normativa N.11, de 05/12/2013, do D.R.E.I., declaramos que o presente livro encontra-se totalmente escriturado.

31	1510002	2400000	TR. REF. CAPITAL SOCIAL CFR. PRIMEIRA ALTERAÇÃO CONTRATUAL	205.522,00
30	1620002	1510002	VLR. REF. TR. PATRIMONIAL IMÓVEL RURAL FAZENDA ALTO GRANDE	250.000,00

Re-ratificações dos atos societários

Ademais, a Recorrente alega que a rerratificação dos atos societários não teve o objetivo modificar o critério de avaliação dos imóveis de mercado para contábil. O critério contábil sempre foi o previsto nos atos societários.

O auto de infração e a decisão da DRJ afirmam que a Recorrente teria se arrependido do critério inicialmente utilizado na operação societária e, por este motivo, teria promovido a rerratificação das alterações societárias. Ocorre que não existe nenhuma prova ou justificativa fundamentada deste suposto arrependimento. Ao contrário. A prova dos autos indica que o critério utilizado sempre foi o contábil. Não se pode arrepender de um critério que já foi anteriormente estabelecido. Não se arrepende de algo que não foi alterado. Tanto não se tratou de arrependimento que os documentos foram rerratificados na Junta Comercial e na matrícula dos imóveis.

Ora, se a Junta rerratificou os documentos é porque eles continham vícios que deveriam ser sanados. O auto de infração em momento algum apontou qualquer nulidade ou vício no ato praticado pela Junta Comercial. A falta de contestação da validade do ato praticado pela Junta Comercial e a mera alegação de suposto arrependimento, sem prova de que ele tenha ocorrido, gera nulidade do auto de infração por deficiência de fundamentação, na medida em que este suposto arrependimento serve como fundamento de validade da desconconsideração dos atos rerratificados.

Apenas a título argumentativo, caso os documentos societários afirmassem que a operação seria feita a valor de mercado mas fosse utilizado o critério de valor contábil na operacionalização da cisão não existem dúvidas de que o Fisco Federal iria sustentar que o critério de valor de mercado estabelecido no documento societário deveria prevalecer sobre o contábil efetivamente utilizado na operacionalização da cisão. O raciocínio aqui é o mesmo: se o documento societário previu o critério contábil e foi utilizado outro este outro está errado e deve ser modificado, já que é ele quem determina a natureza da operação que está sendo praticada é o ato societário, que é claro em especificar o valor contábil.

A decisão da DRJ também se omitiu quanto ao argumento de que não compete ao perito contábil, que avalia patrimônio líquido, estipular o valor de mercado ou o VTN de imóvel. Ora, se o perito contábil não tem competência para definir o valor do imóvel este valor deveria ter sido determinado pela autoridade fiscal de acordo com os critérios previstos em lei, ex. vi aplicação do artigo 14 da Lei n.º 8.383/96 . Ocorre que o auto de infração não procedeu a avaliação dos imóveis em momento algum. A partir do momento em que ocorre a rerratificação do valor do ato societário caberia ao Fiscal fazer a prova de que o valor dos imóveis seriam superiores ao contábil. O Fiscal não se desincumbiu deste ônus e, portanto, inexistente prova nos autos acerca do suposto valor de mercado dos imóveis, carecendo de fundamentação apta a tornar válido o auto de infração, o que conduz à sua nulidade, por vício de fundamentação.

Entendo que foi demonstrado, conforme documentação contábil e societária que deu suporte à operação, que a intenção das transferências foi de se dar pelo valor contábil, sendo os valores considerados pelo fiscal um mero equívoco perpetrado quando do registro societário, deve ser cancelado o lançamento em observância ao princípio da verdade material.

Incidência de IRPJ e CSLL sobre receitas de prestação de serviços

A autoridade fiscalizadora efetuou lançamentos de R\$ 1.757,52 a título de IRPJ e R\$ 761,72 de CSLL, sendo tais valores obtidos a partir a aplicação de alíquota de 32% sobre as bases de cálculos dos mencionados tributos.

Todavia, importa lembrar que, conforme prevê a dicção expressa do artigo 40 da Lei 9.250 de 1995, o IRPJ e, por consequência, a CSLL das empresas prestadoras de serviços serão calculados à alíquota de 16% sobre a receita bruta auferida mensalmente. Senão vejamos:

Art. 40. A base de cálculo mensal do imposto de renda das pessoas jurídicas prestadoras de serviços em geral, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), será determinada mediante a aplicação do percentual de 16% sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

A Recorrente argumentou no sentido da incorreção da autuação perpetrada, posto que em todo o período alvo da fiscalização, essa realizou unicamente atividade de prestação de serviços, sendo, por isso, imperativo a aplicação da alíquota menor, de 16%.

Não obstante, a despeito das aduções feitas pela Recorrente em sede da Impugnação oposta, compreendeu a DRJ-RJ pela adequação do entendimento adotado pelo AFRFB, conforme fundamentos expostos no excerto a seguir:

Ora, examinando-se os atos societários acostados aos autos, verifica-se que a BENEFICIADORA DE CEREAIS YAMAMOTO LTDA não se enquadrava, em 2012, como "pessoa jurídica exclusivamente prestadora de serviços em geral", já que seu objeto social envolvia tanto a "secagem e armazenagem de soja, milho e feijão", quanto o "comércio atacadista de soja, milho e feijão" — cfr. Cláusula Quarta do Contrato Social, nos textos consolidados após a Quarta e a Quinta Alterações Contratuais (fls. 90 e 104). O fato de a empresa, no ano de 2012, só haver auferido receitas da prestação de serviços não desnatura o caráter misto de sua atividade, que se encontra definido no contrato social. Sendo assim, o percentual que deve ser aplicado sobre a parcela de sua receita proveniente da atividade de prestação de serviços é de 32%.

Processo nº 12571.720014/2017-12
Acórdão n.º 1301-003.813

S1-C3T1
Fl. 951

Veja-se, pois, que a autoridade julgadora acabou por rejeitar a alegação posta pela Recorrente quanto à aplicação da alíquota de 16% por entender que a mencionada regra do artigo 40 da Lei 9.250/95 apenas se aplicaria caso o objeto social da empresa fosse unicamente composto pela prestação de serviços, com base no que dispõe o artigo § 3º do Art. 36 da IN SRF nº 93/1997, com vigência à época dos fatos:

§ 3o As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços em geral, mencionados nas alíneas "b" a "f" do inciso IV do § 2o do art. 3o, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), poderão utilizar, na determinação da parcela da base de cálculo do imposto de renda de que trata o inciso I, deste artigo, o percentual de 16% (dezesesseis por cento).

Relembre-se que o já transcrito artigo 40 da Lei 9.250/95 impõe a aplicação da alíquota de 16% à receita bruta mensal das empresas que efetuarem a prestação de serviços, estabelecendo, para isso, a única restrição de que o montante da receita tributável não ultrapasse R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais).

Dessa maneira, veja que o referido dispositivo não faz qualquer menção à necessidade de que o objeto social da pessoa jurídica tributada seja unicamente dedicado à prestação de serviços, sendo que, para a fruição da alíquota menor, basta que se comprove (i) que a receita auferida no período foi inteiramente advinda da prestação de serviços e (ii) não ultrapassa R\$ 120.000,00.

Importante repisar que, no período fiscalizado, a Recorrente auferiu apenas e tão somente receitas com a prestação de serviços o que se comprova ao cotejarmos a tabela 01 (fls. 622), abaixo transcrita, com as Notas Fiscais que registraram as receitas auferidas (DOC. 02 - Notas Fiscais referentes aos Serviços prestados pela Beneficiadora no ano de 2012 - Fls. 698-700):

Tabela 01 – Receita bruta operacional da fiscalizada no ano de 2012

Data	Descrição	Valor R\$	Mês	R. bruta Mensal - R\$	Trimestre	R. bruta Trimestral - R\$
30/06/2012	NF 001 - PRESTACAO DE SERVICOS S - ARATA HARA	5.230,00	jun-12	30.230,00	2º/2012	30.230,00
30/06/2012	NF 002 - PRESTACAO DE SERVICOS - AT YL	25.000,00				
27/09/2012	SERV PREST P/SETSUIO	10.000,00	set-12	10.000,00	3º/2012	10.000,00
03/12/2012	REC DE ALVARO YAMAMOTO	10.000,00	dez-12	10.000,00	4º/2012	10.000,00

BCYL
Beneficiadora de Cereais
YAMAMOTO LTDA.
Carl Joseph Hoffmann, 100 - Conj. Cantagalo 1 - Castro - PR - Fone: (42) 3233-2586 - CEP 84178-275
08.383.282/0001-65 INSCR. EST. 90389555-16

Fiscal de Prestação de Serviços
IE F/1 0001
R. ARATA HARA.
Lugar: TAZ. d. GAB.
de: CASTRO.
E: 002.462.399-72
Inscri. Estadual: 93346774-70
Data da Emissão: 30 de JUNHO de 2012

ANT.	DISCRIMINAÇÃO DOS PRODUTOS	UNITÁRIO	VALOR R\$
	SECAÇÃO E BENEFICIAMENTO	5.230,-	5.230,-

BCYL
Beneficiadora de Cereais
YAMAMOTO LTDA.

Rua Karl Joseph Hoffmann, 100 - Conj. Cantagalo 1 - Castro - PR - Fone: (42) 3233-2586 - CEP 84178-275
CNPJ 08.383.282/0001-65 INSCR. EST. 90389555-16

Nota Fiscal de Prestação de Serviços
SÉRIE F/1 0002

Nome: *AGROPEC. T. YAMAMOTO LTDA.* 2ª VIA - Fisco
Endereço: *FAZ. SANTA GALO.*
Cidade: *CASTRO.* Estado: *PARANÁ.*
CNPJ: *18701232/0001-64* Inscr. Estadual: *30439015-02*
Condições: *A VISTA.* Data da Emissão: *30 de JUNHO* de 2012

QUANT.	DISCRIMINAÇÃO DOS PRODUTOS	UNITÁRIO	VALOR R\$
01	SERVIÇOS DE SECAGEM E BENEFICIMENTO.	25.000,-	25.000,00

BCYL
Beneficiadora de Cereais
YAMAMOTO LTDA.

Rua Karl Joseph Hoffmann, 100 - Conj. Cantagalo 1 - Castro - PR - Fone: (42) 3233-2586 - CEP 84178-275
CNPJ 08.383.282/0001-65 INSCR. EST. 90389555-16

Nota Fiscal de Prestação de Serviços
SÉRIE F/1 0004

Nome: *ALVARO HEREDIA YAMAMOTO.* 2ª VIA - Fisco
Endereço: *FAZENDA SANTA GALO.*
Cidade: *CASTRO.* Estado: *PARANÁ.*
CNPJ: *080.660.099-81* Inscr. Estadual: *95436865-38*
Condições: Data da Emissão: *03 de DEZEMBRO* de 2012

QUANT.	DISCRIMINAÇÃO DOS PRODUTOS	UNITÁRIO	VALOR R\$
01	SERVIÇO DE SECAGEM E BENEFICIMENTO DE GRÃOS.	10.000,-	10.000,00

BCYL
Beneficiadora de Cereais
YAMAMOTO LTDA.

Rua Karl Joseph Hoffmann, 100 - Conj. Cantagalo 1 - Castro - PR - Fone: (42) 3233-2586 - CEP 84178-275
CNPJ 08.383.282/0001-65 INSCR. EST. 90389555-16

Nota Fiscal de Prestação de Serviços
SÉRIE F/1 0003

Nome: *SETSUO YAMAMOTO* 2ª VIA - Fisco
Endereço: *FAZ. ST. GALO.*
Cidade: *CASTRO.* Estado: *PR.*
CNPJ: *126891149-68* Inscr. Estadual: *35000383-02*
Condições: Data da Emissão: *27 de SETEMBRO* de 2012

QUANT.	DISCRIMINAÇÃO DOS PRODUTOS	UNITÁRIO	VALOR R\$
1	SERVIÇOS DE SECAGEM E BENEFICIMENTO DE GRÃOS	10.000,-	10.000,00

Sendo assim, não há dúvidas quanto à aplicabilidade, ao presente caso, do art. 40 da Lei 9.250/95 que determina a aplicação do percentual de 16% sobre a receita bruta auferida para as pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviço, razão pela qual deve, nesse ponto, ser reformada a decisão ora Recorrida.

Não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício

Com relação à matéria juros sobre multa, como amplamente divulgado, em sessão realizada em 03/09/2018 foi aprovada proposta de súmula CARF 108 com a seguinte redação:

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Representação Fiscal para fins penais

Com relação a este último tópico, não compete aos órgãos julgadores administrativos avaliar os aspectos criminais das condutas narradas na Representação Fiscal para Fins Penais, posto que se trata de uma peça endereçada ao Ministério Público.

Apenas a observar o fato de que não houve agravamento da multa de ofício com base no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, ficando afastada, portanto, a apreciação, em sede administrativa, de qualquer possível prática de sonegação, fraude ou conluio.

Conclusão

Desta forma, voto por conhecer do Recurso Voluntário, acolher as preliminares de nulidade do lançamento e nulidade da decisão de primeira instância e no mérito dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.