



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

Processo nº 13629.720341/2011-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.033 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria Lucro Presumido, Ganho de Capital
Recorrente AGROPECUÁRIA MATIPÓ LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL. ALTERAÇÃO CONTRATUAL.

A venda de imóvel não compõe a receita bruta e deve ser tributada por meio da apuração do ganho de capital, quando demonstrado nos autos que a alteração do objeto social da pessoa jurídica para atividade imobiliária não se deu no campo fático e, no campo formal, só surtiu efeito após a operação de venda.

COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO. ATIVIDADES DIVERSIFICADAS.

No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita, esta será considerada como referente àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

Falece competência à autoridade julgadora para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade das normas tributárias.

CSLL. DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se ao litígio decorrente quanto à mesma matéria fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

ROGÉRIO APARECIDO GIL - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Júnior, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil, Julio Lima Souza Martins (Suplente Convocado), Talita Pimenta Félix e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário face ao Acórdão 09-37.137 da 1ª Turma da DRJ Juiz de Fora MG que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação da recorrente.

A recorrente foi constituída em abril de 2005, com o objetivo social de "produção agrícola, e pecuária, beneficiamento e comercialização no atacado e varejo de produtos agrícolas e animais, tais como: cereais, café, hortaliças, bovinos, suínos, aves e peixes".

Na Declaração de Informações Econômicas Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ/2009, a recorrente registrou que a forma de tributação era pelo lucro presumido.

A fiscalização foi iniciada em 14/10/2010. Solicitou-se a apresentação para o ano-calendário 2008: livro caixa ou diário e razão, recibo de entrega das declarações de rendimentos da pessoa Jurídica e das declarações DCTF, Contrato Social e suas alterações e os balanços patrimoniais levantados em 31/12/2007, 31/12/2008 e 31/12/2009.

A recorrente não respondeu à intimação. Lavrou-se Termo de Reintimação Fiscal. A empresa recebeu a reintimação em 22/11/2010, com a solicitação dos mesmos elementos do termo de início de procedimento fiscal.

A recorrente manteve-se omissa. A fiscalização encaminhou o mesmo termo de reintimação fiscal aos senhores José Alentino Costa de Sá, CPF 369.833.226-49, e Israel Alvino de Sá, CPF 349.776.606-25, que constavam como sócios administradores da Agropecuária Matipó no cadastro da Receita Federal do Brasil. Em 02/12/2010, os sócios tiveram ciência desse termo. Em 07/12/2010, a recorrente apresentou os seguintes elementos: Livro Diário dos anos 2005/2006/2007/2008/2009, contendo os balanços patrimoniais; Livro Razão dos anos 2005/2006/2007/2008/2009; cópia do ato constitutivo e suas alterações.

Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nr. 001, na qual foram solicitados os comprovantes de receitas auferidas em 2008 e 2009, a recorrente informa que auferiu em 2008, R\$24.192.132,01 e que parte dessa receita, no valor **de R\$23.182.250,00**, foi motivada

pela **venda do terreno denominado fazenda Garrafinha 3**. Apresentou cópia da escritura de compra e venda deste imóvel.

A recorrente alegou que não considerou a receita de tal venda, pelo fato de que a empresa tem como objeto social, a compra e venda de imóveis próprios - CNAE 68.10-2/01, bem assim, pelo fato de que a Fazenda Garrafinha 3, destinava-se à venda. Alegou que essa situação estava registrada em sua contabilidade. A DRF não acolheu essa alegação.

A Fiscalização verificou que a recorrente transferiu, para o ativo circulante, o valor dos bens (fazendas Garrafinha e H-55) que, originalmente, estavam escriturados em contas do ativo permanente (observado nas contas 1.1.6.01.001, 1.1.6.01.002, 1.3.1.01.001 e 1.3.01.002 do Livro Razão de 2008). Com essa transferência, passou a considerar como receita de sua atividade, a venda de um desses bens, quando da apuração do imposto de renda.

A DRF registrou que os resultados positivos obtidos pela recorrente, tributada pelo lucro presumido, na alienação de bens do ativo permanente deveriam ter sido considerados, na sistemática do Regulamento do Imposto de Renda, como ganho de capital (§ 1º, art. 521). Tendo em vista que, tal resultado influi na base de cálculo do lucro presumido.

Destacou que a Agropecuária Matipó Ltda. foi criada para exercer atividade agropecuária. Indicou, com base em seu contrato social, que a empresa foi capitalizada basicamente por dois Imóveis rurais (Fazenda Garrafinha 3 e Fazenda H-55), necessários, logicamente, para a exploração deste tipo de atividade. Analisaram-se os balanços registrados em 31/12/2005, 31/12/2006 e 31/12/2007 no Livro Diário e verificou-se que estes dois imóveis estão registrados no ativo permanente e que em 2008 a sociedade empresária os transferiu para o ativo circulante.

Mesmo assim, a recorrente alegou que não considerou a venda da Fazenda Garrafinha 3 à Usiminas como Ganho de Capital pelo fato de exercer a "atividade imobiliária" quando da alienação deste imóvel. Justificou, assim, o fato de considerar a citada venda como receita da atividade (venda de um bem do ativo circulante).

Nessa linha, a recorrente apresentou à Fiscalização a Alteração de Contrato Social nr. 1, por meio da qual o objeto social da empresa foi modificado para "compra e venda de imóveis próprios - CNAE 68.10-2/01". Essa alteração foi considerada pela DRF como mero formalismo. Pois, a única operação imobiliária realizada pela recorrente teria sido a venda da Fazenda Garrafinha 3. Sobretudo, pelo fato de que a alteração foi registrada na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, em 12/09/2008, enquanto que a venda do imóvel já havia se concretizado em 18/07/2008, conforme contrato de compra e venda.

Concluiu-se, assim, que o objeto social da recorrente sempre residiu na atividade agropecuária e que as reclassificações contábeis foram realizadas com base em critérios subjetivos, em infração às disposições da Lei nº 6.404/76, art. 179, inc. I, ao estabelecer que, somente podem ser incluídos no ativo circulante os direitos de crédito e os que tiverem por objeto mercadorias e produtos do comércio ou da indústria da companhia, além das disponibilidades e das aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte. Como dito, nos instrumentos de constituição da pessoa jurídica (contribuinte), o imóvel em questão foi integralizado na composição do respectivo capital.

Apurou-se, assim, o IRPJ (Dec. nº 3.000/99, art. 521, § 1º) e a CSLL (Lei nº 9.430/96, art. 29, inc. II) devidos em decorrência do ganho de capital auferido na venda de

imóvel considerado como integrante do ativo permanente. Lavrou-se os respectivos Autos de Infração.

Também imputou à recorrente o fato de que suas demais operações, que resultaram em depósitos bancários, não poderiam ser efetivadas com base na alíquota presumida de 8%, verificado na escrituração, DIPJ e demais informações, mas sim no percentual de 32% (operações diversas da recorrente):

IRPJ: R\$5.330.698,44; Juros de Mora: 1.358.880,81; Multa: R\$3.998.023,82; Total: R\$10.687.603,07

CSLL: R\$1.834.315,86; Juros de Mora: R\$467.613,10; Multa: R\$1.375.736,07; Total: R\$3.677.665,03

A recorrente foi cientificada do Auto de Infração, em 22/06/2011 (fls. 04 e 12). Apresentou impugnação em 25/07/2011 (fls. 169/178 e 196/205; fls. 169 e 196). Dia 23 de junho de 2011 foi feriado nacional (*Corpus Christ*). A contagem do prazo iniciou-se em 24/06/2011. A impugnação foi tempestiva.

Em sua impugnação, a recorrente alega que a empresa Agropecuária Matipó Ltda. foi constituída, mediante a integralização dos dois referidos imóveis rurais, como capital social, com o objetivo de partilhar a área, em forma de loteamento urbano, com infraestrutura, abertura de ruas, iluminação, água etc.

Em função de questões burocráticas e devido à demora para a transformação da área rural em área urbana, resolveu vender a área à Usiminas. Alega que baseou-se no art. 14 da Lei nº 9.718/88 para declarar e pagar IRPJ e CSLL pelo lucro presumido.

Justificou a alteração de seu contrato social de agropecuária para imobiliária, em atendimento a exigências formais do processo de loteamento urbano.

Alegou que o fato de os imóveis encontrarem-se, até 2007, no ativo permanente e em 2008 ter sido desafetado para o ativo circulante, deveu-se à mudança de objeto social do contribuinte. Daí, terem passado para a condição de imóveis próprios para venda.

Com relação à constatação pela Fiscalização de que a alteração do objeto social ter se dado após a venda da Fazenda Garrafinha, a recorrente argumentou que antes da alteração do contrato social (01/02/2008), já existia escritura pública de alteração contratual desafetando os imóveis da conta do ativo permanente para a conta do ativo circulante, bem assim, modificando o objeto social. Salienta que esse fato não teria sido relatado pela Fiscalização.

Sustentou que, diante da alteração do objeto social, não haveria como manter o imóvel no ativo permanente. Como o imóvel passou a ser mercadoria, teria sido correta a reclassificação contábil para ativo circulante. Citou o art. 27 do Dec-lei nº 1.598/77, recepcionado pelo Dec. nº 3.000/99, sobre os imóveis destinados à vendas, classificados como ativo circulante, na conta de estoque.

Argumentou que o crédito tributário está sendo exigido por mera presunção; que a exigência estaria afrontando o art. 5º, inc. II e art. 150, inc. I da CF/88; que inexiste lei

impondo a obrigação de pagar a exação revelada com base em meros indícios e suposição fiscal.

Também alegou que não há fundamento para a fiscalização imputar a alíquota do Lucro Presumido de 32% sobre os valores de depósitos bancários sem origem declarada, já que sua atividade é compra e venda de imóveis próprios; que o correto seria 8%, independentemente de prova quanto à origem dos depósitos que somaram R\$947.961,18, no ano-calendário 2008. Requer que seja cobrada a alíquota de 8%, por ser a alíquota normal de comércio e indústria. Pede para que seja considerada sua espontaneidade em oferecer a soma dos depósitos à tributação sob a alíquota de 8%. Registrou que não é aplicável ao seu caso, as disposições do art. 24, § 2º da Lei nº 9.249/95, tendo em vista que sua atividade não é diversificada.

Não obstante os fatos e os fundamentos arguidos pela recorrente, a DRJ concluiu pela improcedência da impugnação, cujo acórdão registrou a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL. ALTERAÇÃO CONTRATUAL.

A venda de imóvel não compõe a receita bruta e deve ser tributada por meio da apuração do ganho de capital, quando demonstrado nos autos que a alteração do objeto social da pessoa jurídica para atividade imobiliária não se deu no campo fático e, no campo formal, só surtiu efeito após a operação de venda.

COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO. ATIVIDADES DIVERSIFICADAS.

No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita, esta será considerada como referente àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

Falece competência à autoridade julgadora para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade das normas tributárias.

CSLL. DECORRÊNCIA. INFRAÇÕES APURADAS NA PESSOA JURÍDICA.

A solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, aplica-se ao litígio decorrente quanto à mesma matéria fática.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

A recorrente foi devidamente intimada do Acórdão da DRJ, em 17/10/2011 (fl. 249). Juntou procuração, fl. 223; documentos de identidade do representante legal da

recorrente e do advogado subscritor do recurso, fls.224 e 225; contrato social, fls. 226. Interpôs Recurso Voluntário, em 16/11/2011, cujas razões repetem os fatos e os fundamentos arguidos na impugnação. No Recurso Voluntário, contudo, esforça-se ainda mais para que a multa aplicada seja reduzida para 20%.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ROGÉRIO APARECIDO GIL

A recorrente está devidamente representada e interpôs Recurso Voluntário, tempestivamente. Conheço do Recurso.

A DRF concluiu que a venda do imóvel Fazenda Garrafinha caracterizou venda de ativo permanente, sobre a qual deveria ter sido apurado o ganho de capital, em conformidade com as disposições do art. 521 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

Nesse sentido, com base no § 1º do citado art. 521, considerou o valor contábil do imóvel em questão (R\$208.640, 26) e o valor de sua venda à Usiminas (R\$23.182.250,00) e apurou o ganho de capital de R\$22.973.609,74. Os valores foram pagos à recorrente, por meio de depósitos em contas de sua titularidade mantidas nos Bancos Bradesco e Citibank (R\$2.318.225,00 pagos em julho/2008 e R\$20.864.025,00 pagos em agosto/2008).

O IRPJ e a CSLL apurados foram deduzidos do valor declarado em DCTF referente à escrituração da empresa, que considerou a venda da Fazenda Garrafinha como receita de atividade.

A questão, portanto, reside em analisar se o produto da venda do imóvel rural, Fazenda Garrafinha 3, constituiu ou não ganho de capital para a recorrente.

Por ocasião da constituição da empresa, Agropecuária Matipó Ltda., os sócios José Alentino Costa de Sá e Israel Alvino de Sá subscreveram e integralizaram como capital social da empresa recorrente, os dois citados imóveis rurais, Fazenda Garrafinha 3 e Fazenda H-55. Cada um dos sócios detinha 50% da propriedade dos imóveis. A integralização realizada por ambos, portanto, resultou em 100% dos dois imóveis que passaram a constituir o patrimônio da empresa recorrente.

Na forma verificada pela Fiscalização, os imóveis foram escriturados nas contas do ativo permanente da recorrente que, inaugurou-se tendo como objeto social, atividades do ramo de agropecuária.

Diante das razões que levaram esses dois únicos sócios à decisão por vender a Fazenda Garrafinha 3, promoveram a reclassificação contábil, por meio da qual passaram a registrar os imóveis nas contas de ativo circulante.

Analisando-se o caso à luz das normas aplicáveis, verifica-se que todos os bens e direitos que estejam ou possam estar contabilizados no Ativo Não Circulante (como Imobilizado, Investimento Permanente e/ou Intangível) quando lançados ou transferidos para o Ativo Circulante, como Estoque para Venda, como alega a recorrente, **terão o mesmo**

tratamento tributário, na forma de Ganho de Capital, que teriam se contabilizados no Ativo Não Circulante. Ou seja, o Ganho de Capital obtido na venda de bens e direitos que possam ser lançados no Ativo Não Circulante, mesmo que os bens estejam no Ativo Circulante, **será acrescido** ao Lucro Real ou ao **Lucro Presumido** obtido com as demais operações da empresa.

Nos acórdãos nº 09-37137/2011, 14-36000/2011, 05-39626/2012, na apreciação de casos semelhantes, entendeu-se que deveria incidir o IRPJ e a CSLL sobre o ganho de capital, pelos seguintes motivos: falta de atividade imobiliária da empresa; alteração do objeto social da empresa para fazer constar a atividade imobiliária somente após a operação de venda do imóvel; pelo fato de o imóvel não ter sido originariamente adquirido para revenda, sendo utilizado nas atividades da empresa.

Nessa linha, em conformidade com os itens 57 e 58 do Pronunciamento Técnico CPC 28, verifica-se que somente é possível a transferência do imóvel de "propriedade para investimento" para estoque, **desde que haja uma alteração no uso, evidenciada pelo começo de desenvolvimento com o objetivo de venda**, o que não se verifica no caso em tela.

Além disso, destaca-se que somente após a venda da Fazenda Garrafinha 3, houve a mudança do objeto social da recorrente para compra e venda de imóveis próprios. Ainda que houvesse a mudança de objeto social anteriormente à venda, não se verifica, além da venda do imóvel em questão, a venda ou a compra de qualquer outro imóvel para o estoque. Não se verifica efetiva atividade de compra e venda de imóveis.

Nem antes nem depois de a recorrente começar a desenvolver o objetivo de vender e comprar imóveis. Ressalte-se, ainda, que também não há demonstração de que, desde a origem da empresa, a intenção da recorrente era a de empregar o imóvel em loteamento urbano e que poderia ser vendido, como sendo sua atividade, para possível investidor ou incorporador.

Com base nesses fatos e fundamentos, verifico que não há como acolher as razões da recorrente para não considerar como ganho de capital a diferença entre o referido valor contábil e o valor de venda da Fazenda Garrafinha à Usiminas.

Da mesma forma, não cabe a alegação de que sobre os depósitos bancários, sem a devida indicação de suas origens, deve incidir a alíquota de 8%, por se presumir comércio normal de venda e compra de imóveis, já que não há nos autos documento algum que pudesse amparar tal alegação. O mesmo se verifica, quanto ao cabimento da multa de 75%.

Nesse contexto, conclui-se que não há fundamento para a reforma do acórdão recorrido, pelo que, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

ROGÉRIO APARECIDO GIL - Relator

Processo nº 13629.720341/2011-21
Acórdão n.º **1302-002.033**

S1-C3T2
Fl. 9
