



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

**Processo nº** 13896.722467/2014-22  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-002.108 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de outubro de 2017  
**Matéria** IRPJ/CSLL  
**Recorrente** AGROPECUÁRIA NOVA BANDEIRANTE S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

**DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

Erro na determinação do fato gerador pela fiscalização, as autuações fiscais devem ser canceladas, pois foram lavradas depois de transcorrido o prazo decadencial considerando-se a contagem do art. 150, § 4º, como também a prevista no art. 173, I, ambos do CTN.

Respeitando-se o regime de apuração ao qual a Recorrente estava sujeita no ano de 2006, o fato gerador do IRPJ e da CSLL de acordo com a nova qualificação da receita adotada pela fiscalização seria o momento da concretização da venda. As empresas tributadas pelo lucro real devem reconhecer as receitas decorrentes do ganho de capital de acordo com o regime de competência.

O art. 421 do RIR tem aplicação para a sistemática da tributação do lucro real, que deixou de ser opção do contribuinte a partir do ano de 2007, razão pela qual não pode ter aplicação a partir do referido ano calendário.

No caso de aplicação do diferimento previsto no art. 421 do RIR, com a mudança no regime de tributação realizada para o ano-calendário de 2007, aplicável o art. 520 do RIR que impõe a adição à base de cálculo do imposto, correspondente ao primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no lucro presumido, dos saldos dos valores cuja tributação havia diferido. O fato de o contribuinte ter permanecido na sistemática do diferimento não dá validade ou legalidade a esse sistema de tributação "híbrido" por ser contra a lei.

Lançamento improcedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e José Roberto Adelino da Silva.

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Recife(PE) que manteve o crédito tributário decorrente do auto de infração lavrado em decorrência de supostas infrações à legislação tributária, referente ao ano calendário de 2009/2010/2011/2012 por meio dos quais são exigidos da Recorrente, o IRPJ e a CSLL, tendo o total do crédito no valor consolidado de R\$ 43.248.825,87, conforme descrições nas tabelas abaixo:

| <b>IRPJ</b>              |                   |
|--------------------------|-------------------|
| Principal                | R\$ 11.326.163,99 |
| Juros de Mora            | R\$ 3.914.174,27  |
| Multa                    | R\$ 16.989.246,00 |
| Valor do Crédito Apurado | R\$ 32.229.584,26 |

| <b>CSLL</b>   |                  |
|---------------|------------------|
| Principal     | R\$ 3.872.845,25 |
| Juros de Mora | R\$ 1.337.128,46 |

---

|                          |                   |
|--------------------------|-------------------|
| Multa                    | R\$ 5.809.267,90  |
| Valor do Crédito Apurado | R\$ 11.019.241,61 |

2. Ao compulsar os autos às fls.209/222, nota-se que a TVF- Termo de Verificação Fiscal informa que o procedimento fiscal junto ao sujeito passivo acima identificado é decorrente das verificações efetuadas no curso da fiscalização das obrigações tributárias do imposto de renda da pessoa física Eric Jan Roorda (diretor-presidente e acionista) da AGROPECUARIA NOVA BANDEIRANTE S/A.

3. O procedimento fiscal restringiu-se à constatação da empresa Fiscalizada acerca da aplicação indevida do percentual do lucro presumido sobre resultados obtidos na venda de imobilizado, conforme Termo de Verificação Fiscal.

4. Foi atribuída responsabilidade solidária por excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto ao Sr. Eric Jan Roorda, com base no inciso III do artigo 135 do CTN e no inciso I do artigo 124, tendo em vista que o mesmo tinha evidente interesse financeiro no resultado dos atos praticados com infração à lei, conforme o referido Termo de Verificação Fiscal.

6. O contribuinte é pessoa jurídica que, à época dos fatos, tinha como única atividade a exploração e desenvolvimento de atividades rurais. Concluiu a fiscalizada, a venda de um dos imóveis de sua propriedade - Fazenda Vale do Jurena -, em 02/10/2006 pelo valor de R\$ 58.974.496,37. Tal valor abrangia não só a terra nua, mas também benfeitoria, semoventes, máquinas, equipamentos e veículos, conforme constatado pela fiscalização no TVF.

7. Aduz a fiscalização, que em 2006 a Fazenda Vale do Jurena foi vendida para a empresa Comapi Agropecuária LTDA, e que a fiscalizada *"efetuiu incorretamente a tributação dos resultados positivos apurados nos recebimentos das parcelas da venda da Fazenda Vale do Jurena, posto que, em vez de adicionar tais resultados diretamente à base de cálculo do lucro presumido, optou por lançar indevidamente as receitas da venda do imobilizado como se fossem receitas brutas da atividade rural, submetendo-as ao percentual de 8% da apuração do lucro presumido, em procedimento que reduziu de forma expressiva e ilegal os valores do IRPJ e da CSLL"*.

8. Cientificado da autuação em 29/09/2014 (fl. 1.176), o interessado apresentou impugnação em 29/10/2014 (fls. 1.179/1.216), na qual alegou em apertada síntese:

i) DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA: Argui que *"o artigo 135 do CTN prevê a possibilidade de responsabilização pessoal de diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica, mas imporia condições como a prova da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, que constituiria pressuposto essencial para imputação a alguém de conduta tida como ilícita e a existência de nexo de causalidade entre tal prática e o não cumprimento da obrigação tributária do contribuinte."* (...) *"No caso dos autos, quem havia realizado a venda da*

*propriedade “Fazenda Vale do Juruena” havia sido tão somente a empresa impugnante, não havendo que se falar em responsabilização solidária na pessoa física do sr. Eric Jan Roorda”;*

ii) DA DECADÊNCIA: Argumenta *“que ao classificar a receita oriunda da venda da propriedade rural “Fazenda Vale do Juruena” como receita não advinda da atividade rural, importaria a necessidade de ajuste e recálculo da base de tributação em 2006. Em decorrência, a decadência teria que ser reconhecida em sede de preliminar ”(...)* Aduz ainda, que a fiscalização ao invés de refazer os lançamentos relativos ao ano calendário de 2006, havia optado por lançar as diferenças nos anos calendários do pagamento, o que não seria aceitável tendo em vista o princípio da legalidade;

iii) DA RECEITA BRUTA DA ATIVIDADE RURAL: Informa que tem como atividade exclusiva a exploração rural. Alega a contribuinte que o parágrafo 3º do artigo 4º da Lei nº 8.023/1990, *“permite entender com exatidão que a alienação de bens utilizados na produção agrícola constitui receita dessa atividade, exceto a alienação da terra nua”;*

iv) DA NÃO COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE FRAUDE: *“Argumenta que para aplicação da multa qualificada de 150%, é preciso que haja prova da ocorrência da fraude especificada no art. 72 da Lei 4.502/64, não bastando à mera presunção/ interpretação do auditor fiscal autuante para configuração da mesma”;*

v) DA EXIGÊNCIA DA MULTA CONFISCATÓRIA: Alega que a multa é inexigível, pois são inconstitucionais, uma vez que *“foram impostas com claro desrespeito ao princípio constitucional da vedação do confisco”,* positivado na CF/18;

vi) Requereu o integral acolhimento da presente impugnação para cancelar a autuação fiscal realizada.

vii) Subsidiariamente, o reconhecimento da impossibilidade de responsabilização pessoal e solidária do sócio Eric Jan Roorda, pelos motivos já elucidados na impugnação.

9. O Acórdão ora Recorrido (11-51.730 - 3ª Turma da DRJ/REC) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009,2010,2011,2012

LUCRO PRESUMIDO

As receitas não abrangidas na definição de receita bruta, bem como aquelas não contempladas pelo legislador com a aplicação de alíquotas diferenciadas, devem ser acrescidas ao lucro presumido, para fins de incidência do tributo.

REGIME DE CAIXA PARA APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO.  
DIFERIMENTO NO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA.

A regra geral para apurar o lucro é o de reconhecimento das receitas pelo regime de competência. Excepcionalmente a legislação permite o contribuinte tributar suas receitas pelo regime de caixa, que se demonstra como um diferimento no recolhimento do imposto.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009,2010,2011,2012

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, como órgão da Administração Direta da União, não é competente para decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal. Como entidade do Poder Executivo, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil, mediante ação administrativa, aplicar a lei tributária ao caso concreto.

DECISÃO JUDICIAL: A sentença judicial faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, e tão somente em relação ao fato a que a decisão se refere, não possuindo efeito *erga omnes*.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

LUCRO PRESUMIDO. TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS PELO Nos casos de venda de bens do ativo permanente para recebimento do preço após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, em que a legislação faculta o diferimento da tributação, a contagem do prazo decadencial se inicia a partir da data em que cada parcela recebida deveria ter sido tributada.

CONDUTA DOLOSA. MULTA QUALIFICADA. Caracterizada a conduta dolosa do sujeito passivo, aplica-se a multa qualificada prevista na legislação de regência

SÓCIO-GERENTE. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI E CONTRATO SOCIAL. CRÉDITOS RESULTANTES. RESPONSABILIDADE. O sócio-gerente é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

10. Isto porque, segundo entendimento da Turma, ao considerar tal receita como receita bruta da atividade rural, *"houve uma redução indevida expressiva das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, fato que propiciou ao Sr. Eric Jan Roorda beneficiar-se financeiramente com dividendos em montantes muito superiores aos que deveria ter recebido caso não tivesse ocorrido a infração à legislação, visto ser detentor de 99,9% das ações da sociedade"*.

11. Acerca da responsabilidade solidária, extrai-se do Acórdão recorrido, que a *“todas as alterações havidas na empresa, inclusive a transferência da totalidade de ações do Sr. Eric Jan Roorda mediante venda à empresa COMAPI AGRAPECUÁRIA, pelo valor de R\$10,00 (dez reais) ocorrerem posteriormente à venda da Fazenda Vale do Juruena”*. Tais fatos, caracterizadores da conduta dolosa prevista no art. 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, justificaram a exasperação da multa no percentual de 150%, como também justificam a responsabilização do administrador da pessoa jurídica, dado que presentes as circunstâncias previstas nos arts. 124, I e 135 do CTN.

12. Intimado da r. decisão em 25/04/2016 (fl.1.355), o contribuinte (AGROPECUÁRIA NOVA BANDEIRANTE S/A) apresentou Recurso Voluntário em 13/05/2017 - (fls. 1.391/1.441), no qual basicamente reitera os termos da impugnação:

i) DA IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO FISCAL: Alega a recorrente que *“para realizar a verificação do regime fiscal aplicável às receitas decorrentes da venda da Fazenda Vale do Juruena, teria sido necessário, também, retroagir ao ano em que foi realizado o negócio jurídico. Se isso tivesse sido feito, a fiscalização teria constatado que, no ano de 2006, a Recorrente era tributada pelo lucro real. Nesse regime de apuração, as empresas devem apurar o lucro líquido do período de acordo com as disposições contidas na legislação societária (art. 274, §1º do RIR/99) Respeitando-se o regime de apuração ao qual a Recorrente estava sujeita no ano de 2006, o fato gerador do IRPJ e da CSLL de acordo com a nova qualificação da receita adotada pela fiscalização seria o momento da concretização da venda, que se deu com a assinatura do contrato de compra e venda, em 02/10/2006”*;

ii) DA DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO: Informa que *“independentemente da questão da iliquidez e incerteza dos autos de infração, decorrente do erro na determinação do fato gerador pela fiscalização, o fato é que as autuações fiscais devem ser canceladas, pois foram lavradas depois de transcorrido o prazo decadencial considerando-se a contagem do art. 150, § 4º, como também a prevista no art. 173, I, ambos do CTN”*;

iii) DA INCORRETA INTEPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO PELO AGENTE FISCAL: Aduz que no período autuado, era tributada pela sistemática do lucro presumido, *“ tal regime de apuração, a base de cálculo dos tributos é composta, por diversas receitas sobre as quais há incidência direta das alíquotas do IRPJ e da CSSL. No entanto, sobre a receita bruta auferida no período é aplicado o percentual de 8% para a determinação da base sobre a qual irão incidir as alíquotas do IRPJ e da CSLL”*. Ao conceituar a receita bruta e a classificação contábil dos bens alienados na conta do ativo imobilizado, a recorrente informa que *“a venda da Fazenda Vale do Juruena não estaria, a princípio, abrangida pelo conceito de receita bruta, pois a venda de tais ativos, é tributada como receita decorrente do ganho de capital na venda de bens”*. Demonstrou que *“a interpretação adotada pelo Sr. Agente Fiscal acerca do conceito de receita bruta da atividade rural está em desacordo com a lei, devendo ser reformado o acórdão recorrido e considerado improcedente o lançamento”*;

iv) IMPOSSIBILIDADE DA MULTA AGRAVADA: Alega que a DRJ não apreciou ou se manifestou sobre a impossibilidade da qualificação da penalidade trazida como argumento em sede de impugnação administrativa. Acrescenta ainda, que *“em momento algum a Autoridade Fiscal comprovou a prática de qualquer conduta dolosa pela Recorrente, além de não ter ocorrido nenhum dos fatos ensejadores à aplicação da multa agravada”*;

v) IMPOSSIBILIDADE DA MULTA EM CASO DE DÚVIDA: Afirma que *“é razoável considerar que há, no mínimo, dúvida quanto à ocorrência da infração. Isto porque, a exigência de valores a título de penalidades não se coaduna com a dúvida, conforme se afere do artigo 112 do CTN, segundo o qual [A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida]”*;

vi) VEDAÇÃO AO CONFISCO: Ressalta que *“o artigo 3º do Código Tributário Nacional (“CTN”) estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado. Desta feita, notória a ausência de proporcionalidade e razoabilidade da multa de ofício aplicada de 150% do débito objeto do presente processo administrativo, sendo flagrante o seu caráter confiscatório. Frisa que “o Supremo Tribunal Federal, em sede de Repercussão Geral, ratificou seu entendimento de que as multas que superem o percentual de 100% do valor do tributo são inconstitucionais”*;

vii) DA ILEGALIDADE DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO: Aduz que *“não se pode confundir os conceitos de tributo e de multa. Multa é penalidade pecuniária, não é tributo. É o que se verifica com clareza pela leitura da definição de “tributo”, contida no artigo 3º do Código Tributário Nacional”*.

viii) Requereu o acolhimento do presente recurso para decretar a improcedência da presente autuação.

ix) Subsidiariamente, requereu o cancelamento da multa qualificada e o reconhecimento do caráter confiscatório da multa aplicada.

13. Intimado da r. decisão em 25/04/2016 (fl.1.356), o sócio (ERIC JAN ROORDA) apresentou **Recurso Voluntário** em 13/05/2017 - (fls. 1.474/1.511), no qual alegou:

i) DA NULIDADE DO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA: Alega *“que a ausência de correlação entre as supostas práticas ilícitas e os dispositivos legais utilizados para imputar a solidariedade a Recorrente caracterizam a falta de fundamentação do Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado contra o Recorrente”*;

ii) INAPLICABILIDADE DO ART. 124, I DO CTN: Argumenta que a responsabilização inserta no art. 124 do CTN depende de comprovação do interesse comum na situação que constitui o fato gerador da exação em exigência por parte da Fazenda Nacional, e que o mero interesse fático eventual de uma determinada parte não é o suficiente para caracterizar o interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN, para que se adote o instituto da responsabilidade solidária. Acrescenta, *“que resta claro que não há que se falar em responsabilidade solidária do Recorrente com relação ao crédito tributário exigido da Agropecuária Nova Bandeirante nos autos do presente processo administrativo, por não ter restado configurada a existência de interesse comum que justifique a aplicação do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional”*;

iii) DA SOLIDARIEDADE VERSUS RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA: Aduz o recorrente que há impossibilidade jurídica de se atribuir sujeição passiva solidária ao recorrente, tendo em vista a diferenciação práticas desses institutos. Para tanto, traz como argumento os conceitos de – Solidariedade, destacando que “o artigo 124 do CTN, citado pela Autoridade Fiscal, e mantido pela DRJ, aborda a solidariedade em função do interesse comum, a qual ocorre quando há uma pluralidade de sujeitos concorrendo na hipótese de incidência, sendo todos qualificados como contribuintes (por possuírem relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador). Ademais, afirma que *“no âmbito da tributação sobre a renda, somente pessoas jurídicas possuem a legitimidade passiva para incorrer no fato gerador do IRPJ e da CSLL, de modo que não há como sustentar o interesse comum entre pessoa jurídica e pessoa física, em razão da natureza distinta destes tributos direcionados especificamente a cada contribuinte”*. Por outro lado, argumenta que *“o art. 135, inciso III, do CTN é aplicável quando os atos praticados pelos agentes nele mencionados tenham sido praticados com dolo, ou seja, no campo da ilicitude, na medida em que os atos são praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”*;

iv) DA INCOMPATIBILIDADE ENTRE A TRIBUTAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA COMO DEVEDORA PRINCIPAL E, CONCOMITANTEMENTE, A RESPONSABILIZAÇÃO DE TERCEIROS COM FUNDAMENTO NO ARTIGO 135, III, DO CTN – ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO E IMPOSSIBILIDADE DE CORREÇÃO PELO JULGADOR ADMINISTRATIVO: Alega o recorrente que *“em nenhum momento a Autoridade Fiscal ou a DRJ demonstraram que tais atos foram praticados com dolo pelo Recorrente, elemento indispensável para a aplicação da responsabilidade solidária prevista no artigo 135 do CTN. (...) Logo, se não houve a comprovação do dolo por parte do Recorrente, impossível se faz a aplicação da responsabilidade tributária nos termos do artigo 135 do CTN, uma vez que a Autoridade Fiscal se olvidou de traçar qualquer comentário a respeito do elemento dolo eventualmente praticado pelo Recorrente em sua autuação, fato esse absolutamente ignorado pela DRJ em sua decisão recorrida”*;

v) DA FALTA DE COMPROVAÇÃO DE INTUITO DOLOSO – IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ARTIGO 135 DO CTN: Ressaltou-se que *“limitou-se a Fiscalização a traçar uma afirmativa extremamente genérica, que não guarda relação com aquela específica*

*tratada pelo CTN, deixando de apresentar qualquer documento capaz de comprovar e individualizar os atos praticados pelo Recorrente. (...) A imputação de responsabilidade solidária ao Recorrente poderia ter ocorrido apenas mediante a comprovação do dolo, o que não foi feito pela Fiscalização”;*

vi) DA NÃO OCORRÊNCIA DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS: Afirma que todos os atos praticados pela Agropecuária Nova Bandeirante foram estritamente de acordo com o disposto na legislação vigente e que “a Autoridade Fiscal simplesmente imputou a responsabilidade/solidariedade sem descrever e individualizar qualquer conduta concreta que teria sido praticada pelo Recorrente”;

vii) DA INEXISTÊNCIA DE FRAUDE – IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA: Argumenta que não restou caracterizada *in casu*, a ocorrência de fraude por parte do Recorrente, que caracterize a responsabilidade solidária com consequente aplicação da multa. Diz que “tanto da análise do TVF e dos autos de infração, quanto da decisão ora recorrida, verifica-se a clara falta de evidenciação do dolo, omissão fiscal que não pode ser admitida por este CARF, haja vista que se trata de uma obrigação / ônus da Fiscalização para possibilitar a aplicação da severa multa de 150%”.

viii) DO PRINCÍPIO DA PESSOALIDADE DA PENA: Aduz que, “ainda que o crédito tributário em questão fosse devido e passível de ser exigido do Recorrente na qualidade de responsável solidário, o que se alega apenas para argumentar, deve-se, ao menos, ser afastada a multa indevidamente imposta ao Recorrente”.

ix) Requereu a reforma do acórdão recorrido, com o reconhecimento da improcedência das autuações fiscais ou da ausência de configuração e comprovação da hipótese prevista nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, e o consequente cancelamento do Termo de Responsabilidade Tributária Solidária, lavrado em face do Recorrente.

14. Às fls. 1.562 e seguintes dos autos consta **petição da Fazenda Nacional** informando o ajuizamento da Ação Cautelar Fiscal sob o nº 0000207-62.2017.403.618 que tramita na 12ª Vara de Execuções Fiscais – SP, em face dos co-responsáveis pelo crédito Tributário constituído, objeto da presente autuação fiscal. Requereu ao final, o encaminhamento do débito para inscrição em Dívida Ativa da União.

15. É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O lançamento é decorrente de fiscalização efetuada junto ao contribuinte quando foi constatada a aplicação indevida do percentual do lucro presumido sobre resultados obtidos na venda de imobilizado, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 209/222. Além disso, foi atribuída responsabilidade solidária ao Sr. Eric Jan Roorda, com base no inciso III do artigo 135 do CTN e no inciso I do artigo 124, bem como a multa foi agravada com base no artigo 44, I e §1º, da Lei nº 9.430/96.

Existem recursos das duas partes.

No ano-calendário de 2006 a contribuinte efetuou a venda da Fazenda Vale do Juruena à empresa COMAPI AGROPECUÁRIA, pelo valor total de R\$58.974.496,37, já descontadas as despesas de corretagem, composto pelas seguintes parcelas:

I- Imóvel rural e benfeitorias, com preço de R\$51.474.496,37, sendo R\$5.533.418,40 correspondente à terra nua e R\$45.941.077,97 correspondente às benfeitorias existentes;

II- Semoventes com preço de R\$7.000.000,00;

III- Máquinas, equipamentos e veículos com preço de R\$500.000,00.

O valor de R\$43.274.496,37 foi dividido em quatro parcelas anuais em 2008, 2009, 2010 e 2011.

No ano da realização da venda o Recorrente era optante pela tributação pelo lucro real, tendo optado pelo lucro presumido no regime de caixa à partir do ano-calendário de 2007, passando a tributar as demais parcelas da operação de venda quando do seu recebimento.

O presente lançamento exige diferenças de tributos devidos para o período abaixo consignado.

|              | DIÁRIO / RAZÃO   | DIÁRIO / RAZÃO | DIÁRIO / RAZÃO | DIPJ        | DIPJ                | DIPJ                  |
|--------------|------------------|----------------|----------------|-------------|---------------------|-----------------------|
| PERÍODO      | RECEITA DA VENDA | CUSTO DA VENDA | RESULTADO      |             | FICHA 14 A - LIN 03 | FICHA 14 A - LINHA 19 |
| TRIMESTRE    | DO IMOBILIZADO   | DO IMOBILIZADO | DA VENDA       | EX / AC     | RECEITA BRUTA SUJ.  | DEMAIS RECEITAS       |
|              | ALTA FLORESTA    | ALTA FLORESTA  | RECEITA-CUSTO  |             | AO PERC. DE 8%      | E GANHOS CAPITAL      |
| 3o TRIM 2009 | 14.831.581,60    | 2.731.306,32   | 12.100.275,28  | 2010 / 2009 | 14.831.581,60       | zero                  |
| 4o TRIM 2009 | 12.864.000,00    | 1.725.289,69   | 11.138.710,31  | 2010 / 2009 | 12.864.000,00       | zero                  |
| 4o TRIM 2010 | 7.021.892,70     | 941.759,88     | 6.080.132,82   | 2011 / 2010 | 7.021.892,70        | zero                  |
| 1o TRIM 2011 | 7.127.221,09     | 834.322,76     | 6.292.898,33   | 2012 / 2011 | 7.127.221,09        | zero                  |
| 4o TRIM 2011 | 4.500.000,00     | 204.777,24     | 4.295.222,76   | 2012 / 2011 | 4.500.000,00        | zero                  |
| 2o TRIM 2012 | 10.399.910,76    | 466.183,56     | 9.933.727,20   | 2013 / 2012 | 10.399.910,76       | zero                  |

Reiterados tais fatos, antes de adentrar às demais razões recursais, aprecio, em sede preliminar, a arguição de decadência do lançamento, manejada em sede de impugnação, e reiterada em recurso voluntário.

Em sede de recurso o contribuinte defende que o Sr. Agente Fiscal, apesar de ter sido informado que o negócio jurídico que decorreu na venda da “Fazenda Vale do Juruena” foi concluído em 02/10/2006, para fundamentar toda a autuação ora combatida,

limitou-se ao exame de documentos contábeis e fiscais relativos aos períodos em que houve o reconhecimento das receitas pela Recorrente (2009 a 2012).

Aduz ainda que, tendo em vista que no ano de 2006, a Recorrente era tributada pelo lucro real, nesse regime de apuração, as empresas devem apurar o lucro líquido do período de acordo com as disposições contidas na legislação societária (art. 274, § 1º do RIR/99). E que, o § 1º do art. 187 da Lei 6.406/76 determina que no resultado do exercício serão computadas as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda.

Assim, as empresas tributadas pelo lucro real devem reconhecer as receitas decorrentes do ganho de capital de acordo com o regime de competência.

Respeitando-se o regime de apuração ao qual a Recorrente estava sujeita no ano de 2006, o fato gerador do IRPJ e da CSLL de acordo com a nova qualificação da receita adotada pela fiscalização seria o momento da concretização da venda, que se deu com a assinatura do contrato de compra e venda, em 02/10/2006.

Desta feita, tendo em vista que a Recorrente somente foi intimada sobre as autuações ora combatidas em 29/09/2014, operou-se a decadência, tanto se for considerado o prazo decadencial do art. 150, § 4º, quanto se contando o prazo do art. 173, I, ambos do CTN.

Verifico que o TVF não analisa a forma de tributação do contribuinte no exercício de 2006, simplesmente aduzindo que esse período não encontra-se abarcado pela fiscalização.

Por outro lado, para não acolher a alegação de decadência, a DRJ assim se manifestou:

Entretanto, o art. 421 do RIR/99 prevê a hipótese de diferimento da tributação da receita advinda das vendas de bens do ativo permanente, nos casos em que o recebimento do preço, no todo ou em parte, se der após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, vejamos:

*Art. 421. Nas vendas de bens do ativo permanente para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31. § 2º).*

Embora o contribuinte tenha informado nas DIPJ dos anos-calendário de 2009, 2010, 2011 e 2012 que adotou a tributação pelo Lucro Presumido, a receita oriunda da venda das benfeitorias da fazenda foi oferecido à tributação à medida do recebimento das parcelas, de sorte que, em face ao art. 421 do RIR/99, foi correto o procedimento do autuante em efetuar o lançamento considerando a data de recebimento das parcelas.

Assim, verifica-se que o autuante observou devidamente o prazo decadencial ao efetuar o lançamento.

Ocorre que, o supracitado art. 421 do RIR tem aplicação para a sistemática da tributação do lucro real, que deixou de ser opção do contribuinte à partir do ano de 2007, razão pela qual não pode ter aplicação à partir do referido ano calendário.

Isto porque, se assim não fosse, os contribuintes sujeitos à tributação do lucro real poderiam alienar seus ativos por pagamentos parcelados, fixando parcelas menores para o ano de ocorrência do fato gerador e, para reduzir a sua tributação, modificar seu regime e aplicar o diferimento para o lucro presumido.

Aliás, ao que parece, foi isso o que tentou fazer o contribuinte que, fixou o pagamento da menor das parcelas para o ano de 2006 (quando tributado pelo lucro real), mudou seu regime de tributação e, passou a receber os demais pagamentos à partir do ano de 2007 aplicando o lucro presumido e a respectiva alíquota de presunção.

Entretanto, isto não poderia acontecer uma vez que não seria possível aplicar o diferimento da tributação do lucro real, a um regime de tributação do lucro presumido.

O fato de o contribuinte assim ter agido não dá validade ou legalidade a esse sistema de tributação "híbrido" por ser contra a lei.

Exatamente para impedir tal estratégia que o próprio RIR em seu art. 520 dispõe:

*Art. 520. A pessoa jurídica que, até o ano-calendário anterior, houver sido tributada com base no lucro real, deverá adicionar à base de cálculo do imposto, correspondente ao primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no lucro presumido, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido, controlados na parte "B" do LALUR."*

Ainda, como bem ressaltado pela Recorrente, o art. 520 aplicável exatamente para situações como a do contribuinte, determina que a tributação do saldo a ser diferido deve ocorrer no primeiro trimestre da opção pelo lucro presumido, adicionando diretamente à base de cálculo do imposto os valores correspondentes. E tal dispositivo legal não foi analisado ou enfrentado pela DRJ.

Mas o fato é que entendo assistir razão ao Recorrente quanto à preliminar de decadência suscitada.

Assim, pelas razões acima expostas, dou provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte para acolher a preliminar de decadência aduzida, restando prejudicados os demais argumentos e alegações de ambos os recursos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva

Processo nº 13896.722467/2014-22  
Acórdão n.º **1401-002.108**

**S1-C4T1**  
Fl. 1.569

---