



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.721484/2016-64
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.400 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 05 de abril de 2021
Recorrente CREMER ADMINISTRADORA DE BENS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS. TRIBUTAÇÃO COMO RECEITA OPERACIONAL. RECLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL. MOMENTO DA MANOBRA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA DOS PARADIGMAS APRESENTADOS. NÃO CONHECIMENTO.

Não deve ser conhecido o Recurso Especial em que, para o seu manejo, apresenta-se como Acórdãos paradigmas decisões baseadas em arcabouço fático, relevante para a matéria especificamente questionada, diverso daquele que se revela nos autos.

OBRIGATORIEDADE DA APLICAÇÃO DE TODOS OS EFEITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES DA RECLASSIFICAÇÃO FISCAL. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE JULGADORA. PAGAMENTOS INCOMPROVADOS. FUNDAMENTO AUTÔNOMO E SUFICIENTE NÃO ENFRENTADO NO RECURSO ESPECIAL. INTERESSE PROCESSUAL AUSENTE.

Não se conhece de Recurso Especial quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento autônomo e suficiente e o recurso não abrange todos eles.

AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece de Recurso Especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisão em contexto fático distinto, concernente à exclusão de base tributável submetida a incidência em beneficiária do mesmo grupo econômico, e não para dedução de tributos de espécie e periodicidade diferentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: (i) por unanimidade de votos, não conhecer do Recurso Especial em relação à primeira matéria (“reclassificação de imóvel integrante do Ativo Não Circulante para o Ativo Circulante e da tributação da receita oriunda da

alienação de imóvel pelo regime do Lucro Presumido”); e (ii) por voto de qualidade, em não conhecer do Recurso Especial em relação à segunda matéria (“obrigatoriedade da aplicação de todos os efeitos tributários decorrentes da reclassificação fiscal”), vencidos os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella (relator), Livia De Carli Germano, Luis Henrique Marotti Toselli e Alexandre Evaristo Pinto que votaram por dele conhecer nesse ponto. A Conselheira Edeli Pereira Bessa foi designada para redigir o voto vencedor e manifestou ainda intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob - Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 1.283 a 1.451) interposto pela Contribuinte em face do v. Acórdão n.º 1401-002.832 (fls. 1.184 a 1.210), proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção desse E. CARF, na sessão de 15 de agosto de 2018, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado. Confira-se a ementa do referido v. Acórdão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2012

IRPJ/CSLL LUCRO PRESUMIDO. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS. GANHO DE CAPITAL.

Sujeita-se a apuração de ganho de capital a venda de bens originalmente registrados no ativo imobilizado e que serviram para a consecução dos objetivos sociais da pessoa jurídica ou da controladora. A classificação do ativo deve ser observada no momento da sua aquisição, e a contribuinte fez a opção de classificação como ativo permanente, pois essa era a natureza do bem quando da sua incorporação, servindo de parque fabril da Controladora.

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.

Na apuração do ganho de capital, o custo de aquisição é o valor contábil do bem (custo histórico líquido da depreciação), sendo incabível considerar uma eventual avaliação a valor justo (custo atribuído - deemedcost) na composição de seu custo, por absoluta falta de previsão legal.

JUROS SOBRE MULTA. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. CSLL.

Solução dada ao litígio principal, relativo ao IRPJ, estende-se no que couber, aos demais lançamentos decorrentes quando tiver por fundamento o mesmo suporte fático.

APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Em resumo, a contenda tem como objeto exação de IRPJ e CSLL, acompanhadas de multa de ofício, referente ao *ganho de capital* apurado na alienação de bens imóveis, cujo produto fora tributado antes pela contribuinte como parte de sua *receita operacional*, dentro do regime do Lucro Presumido.

Melhor esclarecendo, a Contribuinte foi constituída no ano de 2010 pelas sócias Cremer S/A e Plásticos Cremer Ltda, recebendo em conferência de bens mais de 4 (quatro) dezenas de imóveis, incluindo terrenos e edificações, que faziam parte dos seus *Ativos Imobilizados*, sendo inicialmente registrados, igualmente, no *Ativo Imobilizado* dessa nova companhia do Grupo.

De acordo com a Fiscalização e documentos colhidos, a partir de setembro do ano-calendário de 2012 a Contribuinte, com a anuência de sua *controladora*, iniciou a negociação de vendas de imóveis com 3 (três) compradores diferente, celebrando Memorando de Entendimentos (*MoU*) e Compromissos de Venda e Compra com esses adquirentes. Após as negociações e entendimentos firmados, tanto imediatamente antes da celebração dos instrumentos de compra e vendas dos imóveis, como até depois - em uma das operações colhidas - a ora Recorrente alterou a classificação contábil de tais bens, transferindo-os primeiro para o *Ativo Realizável a Longo Prazo* e, no dia seguinte, finalmente, para o *Ativo Circulante* (estoque), permitindo, contabilmente, a tributação do produto das transações como *receita operacional*, sob os devido coeficientes de presunção do Lucro Presumido.

Em suma, entende o Fisco que a reclassificação contábil foi indevida e não reflete a real destinação, utilização e emprego dos bens imóveis, devendo, por consequência, ser os valores recebidos pela alienação dos imóveis tributados pela apuração do *ganho de capital*, submetidos diretamente às alíquotas de IRPJ e da CSLL - obviamente, sem a aplicação dos coeficiente legais do regime simplificado.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Florianópolis (SC), que julgou improcedente a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte em virtude de supostas infrações a legislação tributária, exigindo-se o Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ, relativo a fato gerador trimestral ocorrido em 31/12/2012, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, no importe de R\$ 17.276.025,55, e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora, no importe de R\$ 5.920.641,20.

Conforme Relatório Fiscal às fls. 14/60 dos autos, “verificou-se que a Autuada foi constituída em 10/11/2010, com capital social de 10.000 quotas no valor de R\$ 1,00 cada quota, sendo 99% das quotas de titularidade de CREMER S/A e 1% de Plásticos Cremer S/A. Posteriormente, um mês após, houve um aumento do capital social para R\$ 20.231.319,00, integralizado por CREMER S/A(95%) e Plásticos Cremer S/A, integralização esta feita com a entrega de vários imóveis”.

Ainda segundo o relato fiscal, consta no objeto social da Autuada, “...a administração, aluguel e a compra de bens imóveis próprios”, e a autoridade fiscal discorre sobre liberdade empresarial – princípio da livre iniciativa – para concluir que tal liberdade não é absoluta, que o registro contábil dos bens

e direitos do ativo “não pode ser determinada de forma arbitrária, segundo as conveniências ou os caprichos do administrador.”

Ciente da autuação o interessado apresenta IMPUGNAÇÃO ADMINISTRATIVA (fls. 856/903) em 12/07/2016, na qual alegou em síntese:

1. DOS FATOS INCONTROVERSOS:

Afirma que a impugnante, “além de sua atuação direta contratou corretores desde 2010 para prospectar potenciais compradores para os referidos imóveis, notadamente investidores imobiliários. Os contratos celebrados com tais profissionais, inclusive, estão acostados aos presentes autos, fato que evidencia que havia, sim, intenção de venda por parte da impugnante”. “O fato de haver geração de receitas de locação, a partir da racionalidade econômica, é fator que enseja a contabilização dos imóveis no Ativo Não Circulante. Assim, ainda que exista intenção de venda desses bens, como existia no caso dos autos, ela não seria, por si só, suficiente para ensejar a respectiva classificação para a conta de Ativo Circulante enquanto não houvesse alta probabilidade da operação de venda dos bens locados se concretizar. Esse argumento será melhor explorado em tópico próprio — “Das normas contábeis que regem a reclassificação de ativo do Não Circulante para o Circulante”.

2. DA TRIBUTAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO CONFORME O OBJETO SOCIAL DA PESSOA JURÍDICA:

Afirma que “sobre o conceito de receita bruta operacional para fins de aplicação dos percentuais de presunção, o citado art. 15 da Lei nº 9.249/95 remete ao art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77, o qual define que a receita bruta compreende: (i) o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (ii) o preço da prestação de serviço sem geral; (iii) o resultado auferido nas operações de conta alheia; e, (iv) as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidos nos incisos 'i' a 'ii'”.

3. Diz que “pretende consignar que até mesmo na visão da Administração Tributária, as receitas serão tratadas como operacionais ou não operacionais, para fins de aplicação dos percentuais de presunção para se determinar as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do regime do Lucro Presumido, a depender da vinculação da atividade economicamente exercida pela pessoa jurídica com a atividade, ao menos em tese, prevista em seu objeto social, sendo irrelevante se o bem imóvel foi adquirido anteriormente ao início do exercício da atividade econômica imobiliária (compra e venda de imóveis). Logo, o que se tem presente de forma incontestada é que a RECORRENTE efetivamente exercia — como ainda exerce —, a atividade imobiliária por meio tanto da locação quanto da compra e venda de Imóveis, atividades, repita-se mais uma vez, previstas no objeto social desde a sua criação. Neste ponto, abre-se parêntese para registrar que os fundamentos da autuação ora combatida seguiram na contramão do entendimento majoritário desta Administração Tributária. Ora, não são raros os casos em que a fiscalização se apega ao objeto social para exigir o recolhimento, principalmente, de diferenças no recolhimento de PIS e COFINS”. “Nos termos do art. 156, da Constituição Federal, fica afastada a incidência de ITBI na transmissão de bens imóveis: (i) incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, ou (ii) decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica; desde que a pessoa jurídica adquirente não exerça preponderantemente atividade imobiliária”.

4. DA NORMA CONTÁBIL DELINEADORA DO PROCEDIMENTO ADOTADO PELA RECORRENTE PARA FINS DE RECLASSIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS PARA O ATIVO CIRCULANTE:

Diz que “de fato, a impugnante não é constituída sobre a forma de sociedade por ações, nem tampouco qualificada com sociedade de grande porte, assim entendida, nos exatos termos do art. 32, § 19 da Lei nº 11.638/07, como “a sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R\$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais)”. Entretanto, esqueceu-se a D. Fiscalização de que a RECORRENTE é pessoa jurídica controlada por sociedade por ações com ações negociadas em bolsa de valores (BM&FBOVESPA), sujeita, sem exceções, às disposições da legislação societária (Lei nº 6.404/76 e alterações posteriores) e do regulador do mercado de capitais brasileiro — a Comissão de Valores Mobiliários (“CVM”).”

5. DA IRRELEVÂNCIA JURÍDICA DA RECLASSIFICAÇÃO DOS BENS IMÓVEIS ALIENADOS PELA IMPUGNANTE TER OCORRIDO APÓS INÍCIO DE NEGOCIAÇÕES COM OS POTENCIAIS COMPRADORES E ANTES DA EFETIVA CONCRETIZAÇÃO DA VENDA:

Afirma que “se é possível cogitar algum tipo de vício, tal estaria na linha do raciocínio fiscal e não propriamente no fato de a reclassificação (incentivada pelas normas contábeis, ao invés de vedada) ter ocorrido depois do início das negociações ou um mês antes da efetivação das operações de venda”. Diz que “não se pode perder de vista que o início das negociações, sob o ponto de vista eminentemente jurídico, não representam nada mais que meras tratativas não vinculantes entre as partes; logo, absolutamente irrelevantes as afirmações de que as negociações foram iniciadas enquanto os bens estavam classificados como Ativo Não Circulante e isto parece evidente na medida em que as convicções da Fiscalização não se alterariam caso ditas negociações tivessem efetivamente ocorrido depois da reclassificação contábil, pois a lógica de seu entendimento está repousada no fato de que, uma vez que um determinado ativo recebe a chancela contábil de Ativo Não Circulante, jamais poderia ter sua transferência admitida para o Ativo Circulante, sujeitando-se a efeitos tributários diferentes daqueles que se obteria se não tivesse ocorrido a transferência”.

6. Aduz que “a classificação contábil como Ativo Não Circulante se fez necessária e presente enquanto os bens imóveis, mesmo tendo sido adquiridos para venda futura, não tiveram este uso (função) por condições mercadológicas alheias à vontade de sua Administração, justificando, por isso, o uso (função) como bem de renda (aluguel), dentro do escopo de atividades de seu objeto social desta feita, a intenção de venda dos imóveis, ainda que locados, é pressuposto da atividade operacional da impugnante que, repita-se, não foi questionada quanto a não ter aquela atividade como parte do seu core business; que realizou contratos de corretagem com imobiliárias e corretores, o que constitui inequívoco elemento de prova no sentido de que havia real intenção por parte da impugnante em vender os referidos imóveis”.

7. DA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DOS REGISTROS DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL EFETUADOS EM OBSERVÂNCIA ÀS NORMAS CONTÁBEIS DETERMINAR OS EFEITOS JURÍDICO TRIBUTÁRIOS DE OPERAÇÕES DE VENDA DE BENS IMÓVEIS REALIZADAS EM CONFORMIDADE COM O OBJETO SOCIAL DA PESSOAS JURÍDICA:

Afirma “que embora a contabilidade possa interpretar determinados fatos do mundo fenomênico conforme a essência econômica, para o direito deve-se subsumir o fato à norma jurídica aplicável, com a observância do Princípio da Legalidade; isto é, se a aplicação da essência sobre a forma na escrituração contábil resultar em efeito jurídico diferente daquele previsto em lei, tais efeitos não poderão repercutir na esfera jurídico-tributária. Nesse contexto, a Fiscalização não poderia ter se pautado somente na classificação contábil dos bens imóveis para fundamentar a exigência das supostas diferenças de IRPJ e CSLL; para desconstituir os efeitos jurídico tributários atribuídos pela IMPUGNANTE, notadamente quanto aos bens imóveis alienados posteriormente à reclassificação para o Ativo Circulante, em observância ao seu objeto social, a Fiscalização”.

8. DA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA ENVOLVENDO A MATÉRIA DISCUTIDA NOS PRESENTES AUTOS:

Neste tópico, “cita e transcreve ementas/excetos de julgados do CARF que, em seu entendimento, seriam semelhantes ao seu caso ora em debate”;

9. DO ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO GANHO DE CAPITAL APURADO NA VENDA DOS IMÓVEIS:

“Caso entenda-se diferente, houve erro na apuração da base de cálculo do ganho de capital pois a Fiscalização ignorou o valor do custo de aquisição dos imóveis alienados; a Fiscalização deveria ter considerado para cálculo do ganho de capital o valor do custo de aquisição equivalente ao valor contábil identificado em sua escrituração, isto é, o custo atribuído na subscrição a valor de mercado promovido pela subscritora; acabou-se apurando ganho de capital absurdamente superior; ainda, que deveria a Fiscalização ter incluído o montante pago de ITBI pela Impugnante ao custo de aquisição dos imóveis por ela alienados; outro erro da Fiscalização: não dedução dos valores exigidos a título de IRPJ e CSLL, dos montantes recolhidos a título de PIS e COFINS sobre as receitas de vendas dos bens imóveis, no pressuposto de que se tratavam de receitas operacionais”;

10. DA INAPLICABILIDADE DE PENALIDADE POR OBSERVÂNCIA À JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA:

“que a orientação jurisprudencial e os atos emanados da Administração Tributária, tais como Soluções de Consulta, despertam confiança legítima nos contribuintes que adotam práticas com base nas decisões proferidas pelos órgãos de julgamento, agindo com boa-fé objetiva, que deve ser observada pelos julgadores, de modo a não ser mantida a penalidade aplicada”;

11. DOS JUROS SELIC SOBRE MULTA DE OFÍCIO:

Diz que “a SRFB, após trinta dias da lavratura de Autos de Infração, vem exigindo dos contribuintes a taxa SELIC sobre multas de ofício, o que é ilegal; que em julgado de 2010 a CSRF já afastou a incidência dos juros de mora sobre o valor da multa”;

12. Requereu o acolhimento da impugnação para cancelar a exigência fiscal na sua totalidade.

O Acórdão ora Recorrido (0739.555 - 3ª Turma da DRJ/FNS) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2012

Ativo Não Circulante. Imobilizado. Alienação. Reclassificação Contábil. Impossibilidade.

A alienação de bens integrantes do imobilizado importa na apuração de ganho de capital. Eventual reclassificação contábil para subgrupo do Ativo Circulante sob a premissa de que os bens sofreram alteração de uso (bens para venda) é equivocada e em desacordo com a legislação societária e tributária.

Ganho de Capital. Avaliação. Custo de Aquisição. Na apuração do ganho de capital, o custo de aquisição é o valor contábil do bem (custo histórico líquido da depreciação), sendo incabível considerar uma eventual avaliação a valor justo (custo atribuído deemedcost) na composição de seu custo, por absoluta falta de previsão legal.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO –
CSLL**

Data do fato gerador: 31/12/2012

Lançamento Decorrente.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Isto porque, segundo entendimento da Turma “os imóveis recebidos para integralização do capital da Impugnante jamais deixaram de ser o que eram na Controladora, ou seja, eram imóveis e/ou terrenos que faziam parte de seu parque fabril, portanto eram bens do ativo imobilizado. Tanto é que foram assim classificados na escrituração da Impugnante, aliado ao fato de que logo após a integralização foram, todos, alugados à Controladora por um prazo de cinco anos. Então, os imóveis recebidos não poderiam ser classificados no ativo circulante (estoques), pois, apesar de constar no objeto social da Impugnante, a administração ,aluguel, compra e venda de imóveis próprios, tais imóveis não eram destinados à venda, ou seja, não faziam parte de venda no curso ordinário de seu negócio”.

Os imóveis utilizados pela Controladora na conferência de capital da Controlada (recorrente) foram objeto de laudos de avaliação, elaborados quando os referidos imóveis ainda estavam em poder da Controladora, de forma que não me parece ser o caso de deemed cost, uma vez que avaliações desta natureza só poderiam ser feitas se contabilizadas na abertura do primeiro exercício social em que se aplicar o Pronunciamento Técnico CPC27, sendo as demonstrações contábeis apresentadas para fins comparativos ajustadas para considerar este novo custo atribuído, conforme ato supra do CPC. Mas, independente de ser ou não o caso de deemed cost, o fato é que o valor avaliado dos imóveis (superior ao seu valor histórico, da escritura) não interfere na apuração do ganho de capital, uma vez que, apesar de ser uma prática contábil permitida, não produz efeitos fiscais, positivo ou negativo, no resultado do exercício”.

Esclareça-se que a redução da multa de ofício é cabível nos termos do art.6º da Lei nº 8.218/91 e, no caso, pode ser pleiteada apenas após a decisão de 1ª instância administrativa, se houver pagamento/compensação ou parcelamento do débito. Desde que apuradas pela autoridade fiscal, quaisquer casos de

inadimplemento da obrigação tributária e que ensejem o lançamento de ofício motivará a exigência da multa de ofício no patamar mínimo de 75%, o qual poderá ser elevado nos casos de não atendimento de intimações, bem como qualificado na ocorrência de fraude, dolo ou simulação – circunstâncias que, no presente caso, não foram imputadas à contribuinte, sendo aplicada a multa no citado percentual mínimo de 75%. Acrescente-se que, como visto acima, a penalidade no percentual de 75% decorre de expressa previsão legal, de maneira que a oposição a sua aplicação e as alegações trazidas traduzem, na verdade, inconformismo com a lei posta”.

Ciente da decisão do Acórdão em 07/04/2017 (fls.1091), o contribuinte interpõe Recurso Voluntário em 08/05/2017 (fls. 74/84), trazendo em seu bojo praticamente as mesmas razões discorridas em sede de impugnação administrativa às fls.856/903 dos autos.

É o relatório do essencial.

Como visto, a DRJ, negou provimento à Impugnação da Contribuinte (fls. 856 a 1.059), mantendo a exação fiscal na sua inteireza. E, quando do julgamento do Recurso Voluntário (fls. 1.097 a 1.181), pelo v. Acórdão n.º 1401-002.832, ora recorrido, fora igualmente mantido, integralmente, o crédito tributário e as penalidades correspondentes.

Intimada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional não apresentou Embargos de Declaração. Diferentemente, a Contribuinte, opôs, primeiro, Embargos Declaratórios (fls. 1.249 a 1.263), pugnando pela presença de diversas *omissões, obscuridade e contradição* no v. Acórdão ora recorrido, restando tal reclamação incidental rejeitada por r. Despacho da I. Presidência da Turma Ordinária *a quo* (fls. 1.267 a 1.274).

Na sequência, foi interposto o Recurso Especial (fls. fls. 1.283 a 1.451), ora sob análise, demonstrando a suposta existência de divergência sobre diversos pontos das matérias abarcadas pelo v. Acórdão, insurgindo-se, principalmente sobre devida tributação do produto da venda dos imóveis como *receita operacional*, sob os coeficientes do Lucro Presumido, pugnando também pela obrigatoriedade da aplicação de todos os efeitos tributários decorrentes da reclassificação fiscal promovida no lançamento de ofício e defendendo a inaplicabilidade de qualquer penalidade à Contribuinte, bem como a natureza vinculante das Soluções de Consulta exaradas pela COSIT/RFB.

Processado, o Recurso Especial foi parcialmente admitido, através do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 1.454 a 1.461, dando seguimento à apreciação dos temas **1)** “*da reclassificação de imóvel integrante do Ativo Não Circulante para o Ativo Circulante e da tributação da receita oriunda da alienação de imóvel pelo regime do Lucro Presumido, nos percentuais de presunção de 8% (oito por cento) para IRPJ, 12% (doze por cento) para CSLL, PIS, 0,65% e COFINS, 3%, quando presente a atividade de compra e venda de imóveis no objeto social da pessoa jurídica, ainda que o imóvel já tenha sido alugado em algum momento e a reclassificação contábil tenha sido feita dias antes da data da celebração do contrato*” e **2)** “*da obrigatoriedade da aplicação de todos os efeitos tributários decorrentes da reclassificação fiscal*”.

Cientificada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou suas Contrarrazões (fls. 1.470 a 1.481), as quais não questionam ou tampouco requerem o não conhecimento do *Apelo* especial do Contribuinte, mas defendem a manutenção do v. Acórdão recorrido, demonstrando sua correção jurídica e trazendo jurisprudência desse E. CARF no mesmo sentido em que lá decidido.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Reitera-se a tempestividade do Recurso Especial da Contribuinte, conforme atestado anteriormente no r. Despacho de admissibilidade. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do Anexo II do RICARF vigente.

Os temas *previamente* admitidos previamente são:

1) da reclassificação de imóvel integrante do Ativo Não Circulante para o Ativo Circulante e da tributação da receita oriunda da alienação de imóvel pelo regime do Lucro Presumido, nos percentuais de presunção de 8% (oito por cento) para IRPJ, 12% (doze por cento) para CSLL, PIS, 0,65% e COFINS, 3%, quando presente a atividade de compra e venda de imóveis no objeto social da pessoa jurídica, ainda que o imóvel já tenha sido alugado em algum momento e a reclassificação contábil tenha sido feita dias antes da data da celebração do contrato;

2) da obrigatoriedade da aplicação de todos os efeitos tributários decorrentes da reclassificação fiscal.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional, ora Recorrida, não questiona especificamente o conhecimento do *Apelo* da Contribuinte.

Contudo, verificando o conjunto fático colhido pela Fiscalização nessa demanda, sobre o qual debruçaram-se as *defesas* e, principalmente, as r. *decisões* prolatadas no presente feito, inclusive o v. Acórdão recorrido, entende-se ser cabível, aqui, uma análise mais aprofundada da admissibilidade recursal.

Conhecimento do tema 1) da reclassificação de imóvel integrante do Ativo Não Circulante para o Ativo Circulante e da tributação da receita oriunda da alienação de imóvel pelo regime do Lucro Presumido.

Pois bem, como se observa no TVF (fls. 14 a 60) que lastreia a exigência tributária que justifica o presente processo administrativo, as 3 (três) alienações de imóveis praticadas, antes integralizados na Recorrente pelas suas sócias, pessoas jurídicas do mesmo Grupo Econômico, referiam-se a bens utilizados e registrados, inicial e historicamente, no Ativo Imobilizado.

De acordo com aquilo demonstrado e comprovado pela Fiscalização, em relação à alienação procedida para a compradora “CSHG”, foi firmado Memorando de Entendimentos (*MoU*) em 01/10/2012, com cláusula de *irretratabilidade* e *irrevogabilidade* do negócio de venda acordado (que, como *binding clauses*, são vinculantes), sendo que os imóveis foram transferidos do *Ativo Imobilizado* para o *Ativo Realizável a Longo Prazo* em 31/10/2012 e, no dia seguinte, em 01/11/2012, para o *Ativo Circulante* (estoque) – *vide* fls. 37 a 44.

Em relação à alienação procedida para a compradora “Hedrons”, essa mesma adquirente, em resposta à intimação, afirmou e documentou que as negociações iniciaram-se em 03/10/2012, culminando na celebração de Instrumento de venda em 29/10/2012, sendo que os imóveis foram transferidos do *Ativo Imobilizado* para o *Ativo Realizável a Longo Prazo* em 31/10/2012 e, no dia seguinte, em 01/11/2012, para o *Ativo Circulante* (estoque) – *vide* fls. 44 a 45.

No que tangem à alienação procedida para a compradora “Martins”, em diligência fiscal promovida pela Autoridade Fiscal, essa adquirente afirma que as negociações iniciaram-se em *setembro de 2012*, culminando na celebração de Instrumento de alienação em 21/12/2012, sendo que os imóveis foram transferidos do *Ativo Imobilizado* para o *Ativo Realizável a Longo Prazo* em 31/10/2012 e, no dia seguinte, em 01/11/2012, para o *Ativo Circulante* (estoque) – *vide* fls. 30 e 45.

Ao seu turno, temos que tal aspecto fático, relevante fundamental para o debate jurídico e *celeuma* que prevalece nos autos, ainda nessa C. Instância especial, é diferente daquilo que se apresenta nos v. Acórdãos paradigmas trazidos.

Em relação ao v. Acórdão nº 1102-001.329, *primeiro* paradigma, o imóvel alienado naquela outra operação colhida pelo Fisco, estava alocado em conta de investimento, do *Ativo Permanente*, manifesta e deliberadamente aguardando sua valorização pelos gestores, procedendo-se, inclusive, a obras em tal bem. Confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

Ementa: MOTIVAÇÃO ADEQUADA E ESPECÍFICA. CUMPRIDOS OS REQUISITOS DO ART. 142 DO CTN.

Estando devidamente motivado o lançamento, não há que se falar no seu cancelamento, com base no art. 142 do Código Tributário Nacional.

GANHO DE CAPITAL. EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. Explorando a atividade imobiliária, a venda de participação em empreendimento imobiliário constituído para exploração da atividade de shopping center e de outros imóveis para sua expansão deve ser tributado como receita da atividade.

(...)

A Contribuinte aduziu que houve um erro no registro, em 2004, do shopping no “Ativo Permanente”, Conta “Investimentos”, pois ela sempre teve interesse em revendê-lo.

Como consequência, procedeu a sua correção em 2009 para “estoque” e, em 2010, tributou-o como receita da atividade.

(...)

Antes de se posicionar sobre o tema, cumpre analisar os conceitos de “estoque”, “ativo imobilizado” e “investimento” e, depois, verificar se houve um erro por parte da Contribuinte no registro do seu ativo.

(...)

Dos conceitos expostos acima, conclui-se que a Contribuinte não poderia enquadrar os terrenos como estoque, pois estoque pressupõe o interesse imediato na revenda e a Contribuinte não tinha interesse em revendê-los assim que os adquiriu, já que, como bem destacado pela própria Contribuinte, ela aguardava o período de “maturação” (expansão, consolidação e valorização do empreendimento).

(...)

Para que não restem dúvidas, transcreve-se trecho do sumário do Comitê de Pronunciamentos Contábeis n.º 28, que expressamente enquadrou o shopping center dentro de “propriedade de investimento”: (...)

Assim, pelos motivos expostos acima, forçoso concluir que agiu corretamente a Contribuinte em enquadrar o shopping no “Ativo Permanente”, Conta “Investimentos”, não havendo que se falar na existência de qualquer erro.

Nada obstante, a despeito do enquadramento adotado pela Contribuinte ter sido correto, o item 57 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis n.º 28 permite a transferência de um bem de “propriedade para investimento” para “estoque”, desde que se configure uma das seguintes hipóteses: (...)

Segundos tais dispositivos, deverá ser feita a transferência de um bem de “propriedade para investimento” para “estoque” quando houver efetiva alteração no uso, evidenciada pelo começo do desenvolvimento das atividades dirigidas à venda, e desde que a propriedade não necessite de quaisquer desenvolvimentos adicionais.

No presente caso, os terreno não precisavam de mais nenhum desenvolvimento adicional, o que se comprova pelo fato de já ter sido terminada a construção do shopping e, inclusive, pelo fato de a Contribuinte já estar auferindo rendimentos de aluguéis e de estacionamento.

Além disso, constata-se que já havia iniciado o desenvolvimento das atividades dirigidas à venda. Por exemplo, a Contribuinte procedeu a alteração do seu contrato social em 2006, para prever a venda de imóveis próprios.

(...)

Preenchidos os requisitos exigidos pelo item 57, (b), do Comitê de Pronunciamentos Contábeis n.º 28, correta está a transferência dos terrenos para o estoque em janeiro de 2009, como foi recomendado pela MG Auditores Independentes. (destacamos)

Como se observa, a situação é objetivamente diferente, em medida substancial.

Trata-se da transferência de um imóvel da conta investimento (ainda que dentro do *Ativo Permanente*), para, então, a conta de estoque.

Não só a manutenção de um bem imóvel em conta de *investimento* tem regramento e requisitos próprios - e, *in casu*, houve clara intenção correspondente, inclusive com alterações estruturais no imóvel, visando à sua valorização e futura venda - como, principalmente, a transferência desse mesmo bem classificado como investimento para o estoque também possui regulação contábil específica (vastamente explorada no v. Acórdão *paradigma*), com elementos relevantes próprios – diversos da simples manobra de reclassificação de imóvel antes registrado na conta do imobilizado (outro subgrupo do *Ativo Permanente*) para o *estoque*.

Fica claro que o conjunto fático-probatório desse v. Acórdão *paradigma* é discrepante e significativamente diverso, apontando, inclusive, para outras normas, critérios contábeis e jurídicos de apuração de validade da conduta do contribuinte.

Posto isso, tal v. Aresto não se presta como *paradigma* válido, por ausência de similitude fática e a conseqüente carência de instauração de um dissídio jurisprudencial completo e satisfatório ao manejo recursal pretendido.

Já em relação ao v. Acórdão n.º 1102-001.085, *segundo* *paradigma* trazido, tratou de circunstância em que, quando da alienação do bem imóvel, o mesmo já se encontrava na conta de estoque, antes da notícia de qualquer negociação ou celebração de negócio. Confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

LUCRO PRESUMIDO. BENS PASSÍVEIS DE INTEGRAR O ATIVO CIRCULANTE E O ATIVO IMOBILIZADO. TRANSFERÊNCIA DE CONTAS.

A empresa optante pelo lucro presumido que comercializa bens suscetíveis de serem contabilizados tanto no ativo permanente como na conta estoques, em virtude de suas atividades desenvolvidas constarem, em ambos os casos, de seu objeto social, pode transferir da primeira conta para segunda o respectivo bem a ser destinado para futura comercialização sem a necessidade de apurar o correspondente ganho de capital, contanto que seja adotado um conjunto de procedimentos sistematizados, baseados nas normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos.

(...)

O lançamento consistiu na tributação do ganho de capital apurado na alienação de imóveis que, segundo o entendimento da Fiscalização, deveriam ser classificados no balanço patrimonial como ativo permanente, e não como circulante. Desse modo, o ganho auferido na operação haveria de ser considerado como resultado não operacional, acrescendo-se ao lucro presumido.

A recorrente, ao contrário, sustenta tratar-se de venda de bem do ativo circulante, classificado contabilmente como estoque, gerando portanto receita operacional.

(...)

Diz que a transferência dos imóveis do ativo permanente para o ativo circulante se fez em obediência ao disposto no art 178 da Lei nº 6.404/1976, uma vez que foi realizada de acordo com o grau de liquidez dos ativos.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal (fls. 453 - 454), a recorrente sempre manteve os dois únicos imóveis na conta de ativo permanente até maio de 2006, ocasião em que reclassificou contabilmente para conta de estoque, tendo celebrado um contrato de compromisso de compra e venda em setembro de 2006 com recebimentos em três prestações, 50% no ano de 2006 e a outra metade até maio de 2007, mês em que efetivamente foi lavrado em cartório a escritura pública de compra e venda.

(...)

No presente caso, se a recorrente decidiu em abril de 2006 explorar efetivamente sua atividade econômica de compra e venda de imóveis, iniciando com seus próprios imóveis, até mesmo como forma de capitalização, não representa isso nenhuma conduta fraudulenta.

Não existe ilegalidade se o contribuinte transfere contabilmente seus bens imóveis do ativo permanente para conta de estoque no ano de 2006 e no mesmo ano efetiva o compromisso de compra e venda dos mesmos, oferecendo as receitas da venda à tributação do lucro presumido por entender ser as mesmas operacionais, conforme quadro abaixo: (...)

Ocorre que decisão empresarial de alienação dos referidos bens somente foi tomada após 16 anos, mais precisamente, em maio de 2006 quando se transferiu do ativo permanente para o ativo circulante, em conta de estoque. E de fato foi comprometido sua venda em setembro de 2006 pelo valor de R\$ 25.000.000,00, sendo recebido naquele ano o montante de R\$ 12.500.000,00, dos quais R\$ 8.000.000,00 foram reconhecidos como receita em setembro e R\$ 4.500.000,00 em outubro. Com a lavratura da escritura de compra e venda em abril de 2007 foi concretizada a venda em 2007, e por conseguinte foi paga a outra metade de R\$ 12.500.000,00. (destacamos)

Neste outro v. Aresto paradigma, os debates e a análise da matéria jurídica deu-se sob a premissa, incontroversa, de que a decisão empresarial de alienar os bens imóveis **foi anterior ao início de qualquer especto do negócio**. E, dessa forma, foi tratada a possibilidade jurídico-contábil dessa reclassificação fiscal pretérita, depois de muitos anos da aquisição do bem, seus requisitos e a possibilidade de aliená-lo como estoque ainda no mesmo ano dessa troca de contas contábeis.

No presente feito, de maneira muito distinta e diferente, o *cerne* acusatório é **inverso**, no sentido de que a reclassificação contábil, de *imobilizado* para *estoque*, deu-se **simultaneamente ou após as tratativas e o próprio negócio de alienação**, não havendo **decisão empresarial prévia**, tratando-se nestes autos da ineficácia e artificialidade do procedimento em si.

Ainda que numa primeira leitura possa transparecer alguma semelhança, tal elemento *temporal* da manobra contábil, do momento das tratativas e, mormente, a constatação de antecedência da decisão e preparação para a comercialização do bem pelos administradores e sócios, **é crucial e primordial para a determinação da matéria legal e contábil a ser apreciada**.

Não se trata de um *detalhe* ou de *preciosismo técnico*, mas, sim, da identificação das premissas que o conjunto fático probatório revelam em cada um dos casos, quando da instauração da demanda fiscal, delimitando o objeto litigioso do feito que, por sua vez, derradeiramente, dá margem à existência ou não de um dissídio jurisprudencial sobre determinada matéria tributária.

Desse modo, tal v. Acórdão paradigma, igualmente, não guarda a necessária similitude fática para o manejo do Recurso Especial, não se vislumbrando a formação de divergência sobre o mesmo tema.

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Contribuinte em relação à matéria *da reclassificação de imóvel integrante do Ativo Não Circulante para o Ativo Circulante*.

Conhecimento do tema 2) da obrigatoriedade da aplicação de todos os efeitos tributários decorrentes da reclassificação fiscal.

No v. Acórdão ora recorrido entendeu-se que, mesmo prevalecendo a infração que exige crédito tributário referente ao *ganho de capital* percebido nas alienações procedidas, ao invés de tratar seu produto como *receita bruta* operacional, antes tributada sob os coeficientes de presunção do Lucro Presumido – denotando, então, procedimento de *requalificação* dos *atos tributários* pelo Fisco - não seria devido o ajuste das bases de cálculo com o *desconto* de todos os valores já recolhidos ao Erário. Confira-se:

Da não dedução dos valores exigidos de IRPJ e de CSLL dos montantes de PIS e COFINS

Eventuais recolhimentos de PIS ou de COFINS (sequer indicados), incidentes sobre as receitas operacionais, em se mantendo definitivamente a autuação, revelam-se como recolhimentos indevidos, não cabendo a esta unidade de

juízo de fato efetuar o tipo de ajuste requerido no valor do IRPJ e da CSLL exigidos de ofício e ora impugnados.

Para debater tal matéria nessa C. 1ª Turma da CSRF, a Recorrente primeiro traz o v. Acórdão n.º 102-001.228, *paradigma* que assim restou registrada sua ementa:

RECLASSIFICAÇÃO DOS FATOS PELA FISCALIZAÇÃO. APLICAÇÃO DOS EFEITOS FISCAIS DE OFÍCIO. NECESSIDADE DE EXCLUSÃO DOS RENDIMENTOS JÁ TRIBUTADOS NO GRUPO ECONÔMICO.

Como os fatos ocorridos foram qualificados de ofício de forma diversa da adotada pelo contribuinte, deve-se aplicar a nova qualificação com todas as suas consequências.

Como os valores pagos para a aquisição das debêntures foram tratados como aumentos de capital, a remuneração das debêntures, equivalente a 100% dos lucros da controlada, deve ser considerada como distribuição de lucros à controladora, isenta do IRPJ, nos termos do art. 10 da Lei n.º 9.249, de 1995.

Assim, devem ser excluídos da tributação os valores referentes à remuneração das debêntures, tributados no contribuinte como receitas financeiras, após a dedução do IRPJ e da CSLL sobre eles incidentes, por equivalerem aos lucros que seriam distribuídos ao sócio sem incidência tributária.

Nos anos sob análise, a referida exclusão elimina todas as diferenças lançadas no contribuinte, devendo-se cancelar a presente autuação.

(destacamos)

Como *segundo* paradigma, apresentou-se v. Acórdão n.º 107-09.587. Confira-se sua ementa:

RECLASSIFICAÇÃO DOS FATOS PELA FISCALIZAÇÃO - EFEITOS - *Se afastados os efeitos do suposto pagamento de prêmio na subscrição de debêntures e tributados pelo fisco os valores registrados como atribuídos à controladora a título de participação, os valores assim registrados pela beneficiária devem nela ser tratados como lucros recebidos da investida, sem tributação. Se referidos valores foram oferecidos à tributação na beneficiária, porque titulados como rendimentos, devem ser agora deduzidos do valor tributável decorrente da glosa das amortizações do prêmio, independentemente de formalidades, pois não se trata de repetição de indébito ou de compensação de créditos, mas sim de reclassificação dos fatos.*

A amplitude da matéria, que não refere-se a nenhum tributo ou transação específica, e a clareza das ementas acima colacionadas, já denotam a certa similitude fática e a notória presença de divergência jurisprudencial com o entendimento estampado no v. Acórdão n.º 1401-002.832, ora recorrido, sobre esta mesma matéria.

Aqui a questão é simples e clara: nos v. Acórdãos *paradigmas*, diante da *requalificação dos fatos* no lançamento de ofício, todos os recolhimentos efetuados anteriormente pelo contribuinte, sobre as mesmas operações colhidas na fiscalização, foram compensados no cálculo da exigência imposta.

Arrimado também na hipótese autorizadora do §1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99, nos termos aplicáveis ao tema do r. Despacho de Admissibilidade de fls. fls. 1.454 a 1.461, entende-se por conhecer parcialmente do *Apelo* interposto, apenas no que tange à *segunda* matéria, qual seja: *da obrigatoriedade da aplicação de todos os efeitos tributários decorrentes da reclassificação fiscal*.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

O I. Relator restou vencido no conhecimento do recurso especial da Contribuinte em relação à segunda matéria (“obrigatoriedade da aplicação de todos os efeitos tributários decorrentes da reclassificação fiscal”).

A matéria teve seguimento em exame de admissibilidade porque, “enquanto a **decisão recorrida** entendeu que *eventuais recolhimentos de PIS ou de COFINS (sequer indicados), incidentes sobre as receitas operacionais, em se mantendo definitivamente a autuação, revelam-se como recolhimentos indevidos, não cabendo a esta unidade de julgamento efetuar o tipo de ajuste requerido no valor do IRPJ e da CSLL exigidos de ofício e ora impugnados*, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos n.ºs 1102-001.228, de 2014, e 107-09.587, de 2008) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que, *como os fatos ocorridos foram qualificados de ofício de forma diversa da adotada pelo contribuinte, deve-se aplicar a nova qualificação com todas as suas consequências, uma vez que não se trata de repetição de indébito ou de compensação de créditos, mas sim de reclassificação dos fatos*”.

Contudo, analisando mais detalhadamente o recurso especial constata-se que a pretensão da Contribuinte foi assim manifestada:

31. A despeito dos fartos argumentos constantes no Recurso Voluntário e nos Embargos de Declaração, todos amparados por provas, entendeu a C. 1ª Tuma da 4ª Câmara da 1ª Seção que não deve haver dedução dos valores exigidos a título de IRPJ e CSLL, dos montantes recolhidos a título de PIS e COFINS sobre as receitas de vendas dos bens imóveis, no pressuposto de que se tratavam de receitas operacionais, afinal não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado e permanente.

O voto condutor do acórdão recorrido, de seu lado, adotou as razões de decidir da autoridade julgadora de 1ª instância acerca da matéria, assim vertidas:

Da não dedução dos valores exigidos de IRPJ e de CSLL dos montantes de PIS e COFINS

Eventuais recolhimentos de PIS ou de COFINS (sequer indicados), incidentes sobre as receitas operacionais, em se mantendo definitivamente a autuação, revelam-se como recolhimentos indevidos, não cabendo a esta unidade de julgamento efetuar o tipo de ajuste requerido no valor do IRPJ e da CSLL exigidos de ofício e ora impugnados.

Constata-se, nessa abordagem, que a dedução pretendida foi negada não só por ser a autoridade julgadora incompetente para tanto, mas também porque tais recolhimentos não foram provados. Em exame ao recurso voluntário, observa-se que a Contribuinte supriu esta omissão presente na impugnação, reportando a existência de pagamentos conforme e-fls. 1148/1150. Contudo, tais fatos não foram apreciados no acórdão recorrido e, em embargos de declaração, a Contribuinte se limitou a suscitar omissões e contradições acerca dos critérios para classificação da operação realização, apuração do ganho tributado e imputação da penalidade, sem nada arguir acerca da negativa de dedução das contribuições pagas e tidas por incomprovadas na decisão de 1ª instância (e-fls. 1249/1263).

Logo, ainda que fosse apreciada a possibilidade de dedução segundo os contornos da divergência suscitada pela Contribuinte, seu deferimento permaneceria dependente a da prova da existência desses pagamentos, que permaneceu infirmada no acórdão recorrido.

Evidente, portanto, que falece interesse recursal à Contribuinte neste ponto, , porque a divergência por ela suscitada não permitem reverter o indeferimento da dedução veiculado no acórdão recorrido. Neste sentido, aliás, é a jurisprudência consolidada dos Tribunais Superiores:

Súmula 283/STF: “É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.”

Súmula 126/STJ: “É inadmissível recurso especial, quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e a parte vencida não manifesta recurso extraordinário”.

Assim, o recurso especial da Contribuinte já não mereceria ser conhecido neste ponto.

Para além disso, tem-se que os paradigmas apresentados pela Contribuinte analisaram a recomposição pretendida sob a ótica da tributação da renda no grupo econômico envolvido nas operações analisadas. Tratava-se, em ambos os casos (Acórdãos n.º 1102-001.228 e 107-09.587), de glosa de amortização de prêmio pago em operação com debêntures, deduzido por pessoa jurídica integrante do mesmo grupo econômico da pessoa jurídica que auferiu os rendimentos e os submeteu a tributação. Em tal contexto, os Colegiados decidiram eliminar a incidência sobre os lucros da autuada frente à constatação de que os rendimentos correspondentes foram submetidos a tributação equivalente em beneficiária do mesmo grupo econômico. O paradigma n.º 1102-001.228 conclui que as amortizações consideradas indedutíveis *são menores do que os rendimentos considerados isentos que devem ser excluídos e, por essa razão, não existe diferença a ser lançada no recorrente, devendo-se dar provimento ao recurso para cancelar o lançamento*. Na mesma linha, o paradigma n.º 107-09.587 afirma que *se referidos valores foram oferecidos à tributação na beneficiária, porque titulados como rendimentos, devem ser agora deduzidos do valor tributável decorrente da glosa das amortizações do prêmio*.

Dessa forma, a conclusão, nos paradigmas, de que tal se dá *independentemente de formalidades, pois não se trata de repetição de indébito ou de compensação de créditos, mas sim de reclassificação dos fatos*, tem em conta a comparação de bases tributáveis no âmbito do IRPJ e do CSLL, e não traz qualquer indicação que permita cogitar como tais Colegiados se

posicionariam em relação à pretensão de dedução de tributos de espécies diferentes, incidentes sobre o faturamento, e não o lucro, além de apurados em periodicidade diferente.

Há, portanto, dessemelhanças substanciais entre os acórdãos comparados.

Nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos n.º 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF n.º 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Estas as razões, portanto, para NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte, também na segunda matéria admitida.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada.

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Acompanhei o I. Relator na negativa de conhecimento ao recurso especial em relação à primeira matéria.

O seguimento expresso em exame de admissibilidade teve por pressuposto que “enquanto a **decisão recorrida** entendeu que *não é o fato de a Recorrente possuir em seu objeto social as atividades de locação e venda, que a garante trânsito livre contábil para classificar e reclassificar os seus bens quando bem entender, de forma a ter a menor carga tributária possível, os **acórdãos paradigmas apontados** (Acórdãos n.ºs 1102-001.329, de 2015, e 1102-001.085, de 2014) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que *explorando a atividade imobiliária, a venda de participação em empreendimento imobiliário constituído para exploração da atividade de shopping center e de outros imóveis para sua expansão deve ser tributado como receita da atividade**

(primeiro acórdão paradigma) e que a empresa optante pelo lucro presumido que comercializa bens suscetíveis de serem contabilizados tanto no ativo permanente como na conta estoques, em virtude de suas atividades desenvolvidas constarem, em ambos os casos, de seu objeto social, pode transferir da primeira conta para a segunda o respectivo bem a ser destinado para futura comercialização sem a necessidade de apurar o correspondente ganho de capital (segundo acórdão paradigma).”.

Contudo, a Contribuinte se prendeu a suscitar o dissídio jurisprudencial acerca da viabilidade de reclassificação de imóvel integrante do Ativo Não Circulante para o Ativo Circulante e da tributação da receita oriunda da alienação de imóvel pelo regime do Lucro Presumido, quando presente a atividade de compra e venda de imóveis no objeto social da pessoa jurídica, ainda que o imóvel já tenha sido alugado em algum momento e a reclassificação contábil tenha sido feita dias antes da data da celebração do contrato, deixando de considerar diferencial presente nestes autos determinante para a acusação fiscal e manutenção da exigência na decisão de 1ª instância, adotada no acórdão recorrido: os imóveis integralizados ao capital da autuada em 2010 foram alugados, no início de 2011, à controladora que os integralizou por um prazo de cinco anos, a impedir a reclassificação pretendida em maio de 2012, nos termos do voto condutor do acórdão recorrido:

De fato, como bem concluiu a DRJ, os imóveis recebidos para integralização do capital da recorrente jamais deixaram de ser o que eram na Controladora, ou seja, eram imóveis e/ou terrenos que faziam parte de seu parque fabril, portanto eram bens do ativo imobilizado. Tanto é que foram assim classificados na escrituração da recorrente, aliado ao fato de que logo após a integralização foram, todos, alugados à Controladora por um prazo de cinco anos.

Então, os imóveis recebidos não poderiam ser classificados no ativo circulante (estoques), pois, apesar de constar no objeto social da recorrente, a administração, aluguel, compra e venda de imóveis próprios, tais imóveis não eram destinados à venda, ou seja, não faziam parte de venda no curso ordinário de seu negócio.

Isto porque, a classificação do bem como ativo permanente (bem necessário à manutenção das atividades da empresa) deve ser verificado no momento da sua aquisição ou incorporação à empresa, e nesse caso, não restam dúvidas que os imóveis que serviam de parque fabril para a Controladora, e alugados por um período de 5 anos estavam corretamente classificados. *(destaquei)*

A autoridade julgadora de 1ª instância ainda enfatizou que:

*De fato, os imóveis são bens integrantes do ativo imobilizado e sua vinda para a controlada não mudou a sua essência, pois, apesar de transferir a sua propriedade (na integralização de capital, ressalte-se), continuaram a executar as mesmas funções econômicas na própria controladora. Até mesmo após a alienação dos imóveis para a CSHG Logística, os imóveis não perderam a sua característica essencial, uma vez que na negociação contratual a Controladora figurou como Anuente, ocasião em que ficou estabelecido que a compradora (CSGH) se obrigaria a alugar tais imóveis à Controladora por cinco anos. *(destaquei)**

Esta circunstância, ausente nos paradigmas, foi determinante para a conclusão de que os imóveis alienados não deixaram de representar ativo permanente, impondo o reconhecimento do ganho como acréscimo ao lucro presumido do período. Insuficiente, portanto, a constatação de que as pessoas jurídicas autuadas nos paradigmas também exerceram atividade imobiliária e alienaram bens antes classificados no ativo permanente. A dessemelhança substancial verificada em relação à destinação originalmente dada aos imóveis alienados pela autuada impede a caracterização do dissídio jurisprudencial suscitado.

Por tais razões, deve ser **NEGADO CONHECIMENTO** em relação à primeira matéria (“reclassificação de imóvel integrante do Ativo Não Circulante para o Ativo Circulante e da tributação da receita oriunda da alienação de imóvel pelo regime do Lucro Presumido”).

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA.