



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	15504.725138/2013-44
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	9101-004.068 – 1ª Turma
Sessão de	13 de março de 2019
Matéria	DECADÊNCIA. GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO.
Recorrente	NEWTON CARDOSO na qualidade de responsável tributário de RIO RANCHO AGROPECUÁRIA S/A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. VALORES CONSTANTES DOS CONTRATOS DE ALIENAÇÃO.

Na alienação de imóvel rural, para fins de apuração do ganho de capital pelas pessoas jurídicas, deve ser considerado como custo de aquisição o valor contábil do bem alienado. Inexistente a contabilização, correto o procedimento que toma como custo de aquisição os valores constantes dos contratos de compra e venda dos imóveis alienados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à base de cálculo do ganho de capital pela venda de imóvel e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luis Fabiano Alves Penteado e Lívia De Carli Germano. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Demetrios Nichele Macei, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado), Luis Fabiano Alves Penteado, Lívia De Carli Germano e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

Relatório

Newton Cardoso, na qualidade de responsável tributário pelos créditos tributários constituídos em nome de RIO RANCHO AGROPECUÁRIA S/A, recorre a este Colegiado, por meio do Recurso Especial (e-fls. 1.730/1.773), contra o acórdão de nº 1302-001.841 (e-fls. 1.431/1.465) proferido pela 2ª Turma Ordinária da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF, em sessão de julgamento realizada em 7/4/2016, pelo qual a turma, por unanimidade de votos: (i) não conheceu do recurso voluntário do contribuinte RIO RANCHO AGROPECUÁRIA S/A, por perempto; (ii) afastou a arguição preliminar de decadência; (iii) negou provimento ao recurso voluntário do responsável Newton Cardoso; e por maioria (iv) excluiu do pólo passivo da relação, na qualidade de responsáveis tributários, NC PARTICIPAÇÕES E CONSULTORIA S/A E COMPANHIA SIDERÚRGICA PITANGUI. A decisão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. PEREMPÇÃO.

Não se conhece de recurso voluntário apresentado pela contribuinte após o decurso do prazo determinado no art. 33 do Decreto nº 70.235/72. Todavia, são apreciadas as idênticas razões expressas em recurso voluntário tempestivamente interposto por responsável solidário pelo crédito tributário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA INEXISTENTE DE FATO. SIMULAÇÃO. Caracteriza simulação a destinação de imóveis prometidos a terceiro em venda, cessão ou arrendamento a pessoa jurídica inexistente de fato, com vistas a alterar as características do fato gerador e reduzir a incidência tributária sobre as operações originalmente contratadas. EFEITOS JURÍDICOS. Correto o lançamento que formaliza a exigência dos tributos devidos em razão das operações efetivamente realizadas, desconsiderando os atos simulados.

DETERMINAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL. CUSTOS SUPOSTAMENTE DESCONSIDERADOS PELA

FISCALIZAÇÃO. Se o sujeito passivo tributado na sistemática do lucro real não logra provar a existência de custo contábil dos bens alienados desconsiderado pela autoridade lançadora, subsiste a exigência especialmente se, frente à inexistência de custo contábil dos bens alienados, foi admitido na determinação do ganho de capital os valores originais consignados nas escrituras de aquisição.

RECEITAS DE ARRENDAMENTO. CLASSIFICAÇÃO COMO RECEITAS OPERACIONAIS. O arrendamento de imóvel rural a terceiro para exploração por prazo certo representa receita operacional da atividade agroindustrial e sujeita-se a incidência de Contribuição ao PIS e de COFINS na sistemática não-cumulativa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Presente a fraude, correta a qualificação da multa de ofício aplicada, no percentual de 150%. DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. Caracterizada a simulação e a fraude, a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO-GERENTE. Evidenciada infração de lei, o administrador da sociedade responde com seu patrimônio pessoal pelo crédito tributário, solidariamente com a contribuinte. SÓCIAS PESSOA JURÍDICA. Incapazes de exercer gerência, as pessoas jurídicas sócias da contribuinte somente podem ser responsabilizadas se demonstrada confusão patrimonial hábil a caracterizar interesse comum na situação que constitui o fato gerador.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, intimada dessa decisão, apresentou Recurso Especial (e-fls. 1.967/1.976) ao qual foi negado seguimento (e-fls. 2.090/2.097). Não houve interposição de agravo.

Cientificados, os sujeitos passivos RIO RANCHO AGROPECUÁRIA S/A (contribuinte) e NEWTON CARDOSO (responsável solidário) interpuseram recurso especial conjuntamente, apontando divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias:

1) Do prazo decadencial para lançamento do IRPJ/CSLL sobre ganho de capital - decadênciia do crédito tributário, mesmo aplicando o art. 173, inc. I do CTN. Apresentou como paradigma o Acórdão nº 1401-001.574;

2) Da desconsideração de negócio jurídico - Interpretação quanto ao disposto no art. 116, parágrafo único do CTN. Indicou como paradigma o Acórdão nº 3302-003.138;

3) Da avaliação do ganho de capital de imóvel rural - PJ sujeita ao lucro real - Interpretação do art. 19 da Lei nº 9.393/96 e art. 523 do Decreto nº 3.000/99. Indicou como paradigma o Acórdão nº 1402-001.246;

4) Multa qualificada - Interpretação do art. 44 da lei nº 9430/96 e art. 72 da lei nº 4502/64. Apresentou como paradigma o Acórdão nº 1402-001.954.

A Presidente da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF, pelo despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 2.102/2.116, não conheceu do apelo especial do contribuinte, por intempestivo, e deu seguimento parcial ao recurso especial do responsável tributário NEWTON CARDOSO, admitindo a reapreciação dos seguintes temas:

(a) decadência do crédito tributário, art.173, inc. I do CTN - prazo decadencial para lançamento do IRPJ/CSLL sobre ganho de capital, como paradigma o Acórdão nº 1401-001.574:

DECADÊNCIA. FRAUDE, DOLO E CONLUO. ART 173, I DO CTN.

O Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tributo cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame do fisco, está adstrito à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para lançamento, cinco anos, tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação deslóca-se esta regência para o art. 173, I do CTN que prevê como termo inicial do prazo de decadência o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.e

(b) aplicação do art. 19 da Lei nº 9.393/96 e art. 523 do Decreto nº 3.000/99 na avaliação de imóvel rural, como paradigma o Acórdão nº 1402-001.246:

GANHO DE CAPITAL. CUSTO DE AQUISIÇÃO. IMÓVEL RURAL A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital , nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o valor da terra nua declarado no Documento de Informação e Apuração do ITR DIAT, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

No entanto, caso não tenham sido entregues os Documentos de Informação e apuração do ITR (DIAT) relativos aos anos de aquisição ou alienação, ou ambos, deve-se proceder ao cálculo do ganho de capital com base nos valores reais da transação.

No mérito do recurso especial, em relação à contagem do prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, o recorrente aduz que, tendo em vista de que os negócios jurídicos, tidos por simulados pela fiscalização, e sujeitos à apuração de ganho de capital, ocorreram em 06/2007, 07/2007 e 09/2007, essas operações fariam parte das receitas tributáveis do 2º e do 3º trimestre do exercício de 2007, com vencimento do IRPJ/CSLL respectivamente em julho e outubro de 2007.

Nessas condições, o prazo decadencial teria se iniciado em 01/01/2008 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), e se encerrado em 01/01/2013, por aplicação do disposto no art. 173, I, do CTN. Como o lançamento somente foi formalizado em maio/2013, teria sido colhido pela decadência.

Quanto à avaliação do ganho de capital, em suma, invoca a aplicação do art. 523 do RIR/99 e art. 19 da Lei nº. 9.393/96, que determinam que, para fins de apuração de

ganho de capital, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o V (valor) da T (terra) N (nua) declarado no Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, apontando equívoco no acórdão recorrido que adotou como base de cálculo do ganho de capital os custos consignados nos contratos de compra dos imóveis rurais, por considerar que supostamente não teriam sido contabilizados pela empresa os custos de aquisição dos imóveis rurais.

Nesse passo, afirma que a impugnação fora instruída com cópia física dos registros contábeis por meio dos quais teria sido escriturado o custo de aquisição correspondente. E salienta:

Por tudo isso, em sendo mantida a indevida desconsideração de negócio jurídico, quando menos devida a revisão do lançamento fiscal, a fim de que seja espelhado, para fins de apuração de pretenso ganho de capital, o custo de aquisição devidamente contabilizado pelo contribuinte.

Ao final pede pelo conhecimento e provimento do recurso, para reforma da decisão recorrida, a fim de que: (1) seja acolhida a prejudicial de decadência; (2) no mérito, seja determinada a extinção do crédito tributário, bem como das multas aplicadas; (3) *ad argumentandum*, sejam quando menos revista a base de cálculo utilizada para apurar o ganho de capital, bem como as multas aplicadas, inclusive a sua qualificação.

Inconformado com o seguimento parcial do recurso especial, o responsável tributário interpôs agravo contra esse despacho, o qual foi rejeitado pelo presidente da CSRF, pelo despacho de e-fls. 2.155/2.162.

A PFN foi notificada e apresentou contrarrazões (e-fls. 2.201/2.207) em que não contesta a admissibilidade recursal.

Quanto a discussão a respeito da decadência alegada assinala que, no caso, foi apurado dolo, fraude e simulação, bem como ausência de adiantamento do imposto devido, circunstâncias que afastam a aplicação do art. 150, § 4º, em prol do art. 173, inciso I, ambos do CTN. Como o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte ao qual o tributo poderia ter sido lançado, ocorrido o fato gerador em 31/12/2007, o tributo poderia ser lançado apenas em 2008, iniciando o prazo decadencial apenas em 1º de janeiro de 2009 e terminando em 1º de janeiro de 2014. Como o lançamento foi notificado ao sujeito passivo em 21 de maio de 2013, deve ser afastada a decadência.

Quanto ao cálculo do ganho de capital, entende correta a decisão recorrida, que afastou a aplicação do art. 523 do RIR/99 aplicável somente às pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido.

Sustenta que a escrituração juntada pelo contribuinte é ilegível e, das partes em que é possível ler, não se veria qualquer identidade entre as rubricas escrituradas e os bens imóveis efetivamente alienados, daí porque devem prevalecer as informações constantes dos contratos reais.

Por fim, afirma que não foram trazidos aos autos os DIATs que poderiam demonstrar o descompasso entre os custos constantes nos contratos e aqueles relativos ao VTN, não comprovando, o contribuinte, se teve lucro ou prejuízo com a metodologia de cálculo adotada pela Fiscalização. Pede o não provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner - Relatora

O recurso especial do responsável tributário Newton Cardoso foi parcialmente admitido, consoante o despacho de admissibilidade de e-fls. 2.102/2.116. A PGFN não apresentou contrarrazões sobre a admissibilidade recursal. Todavia, verifica-se que, no tocante à matéria referente à contagem do prazo decadencial, o paradigma eleito não representa controvérsia jurisprudencial nos termos do art. 67 do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

Veja-se que o Acórdão nº 1401-001.574, indicado como paradigma, traz em sua ementa o teor abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Restando comprovado que os sujeitos passivos tiveram acesso a todos os documentos e elementos de prova constantes dos autos do processo e que os acréscimos legais exigidos foram corretamente calculados e devidamente explicados nos autos de infração, proporcionando-lhes o pleno direito ao contraditório e à ampla defesa, consideram-se irrelevantes as alegações de cerceamento de defesa.

**ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.
ALEGAÇÃO INFIRMADA.**

É inconsistente a alegação de que os fatos apontados pelas autoridades fiscais deveriam, necessariamente, conduzi-las a direcionar o lançamento para outro sujeito passivo, na condição de contribuinte, haja vista que a infração verificada na empresa fiscalizada foi perfeitamente caracterizada, não cabendo aqui cogitar-se das possíveis repercussões que um hipotético lançamento precedente, caso realizado contra pessoa jurídica distinta, poderia trazer ao presente lançamento.

DECADÊNCIA. FRAUDE, DOLO E CONLUO. ART 173, I DO CTN.

O Imposto de Renda Pessoa Jurídica, tributo cuja legislação prevê a antecipação de pagamento sem prévio exame do fisco, está adstrito à sistemática de lançamento dita por homologação, na qual a contagem da decadência do prazo para lançamento, cinco anos, tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador (art. 150 parágrafo 4º do CTN). No caso de dolo, fraude ou simulação desloca-se esta regência para o art. 173, I do CTN que prevê como termo inicial do prazo de decadência o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA. ART. 124, I, DO CTN.

A existência de ajustes entre as partes, com intuito de sonegação, fraude e conluio, evidencia o interesse comum de que trata o art. 124, I, do CTN. Nesta situação, o fisco deve vincular as partes na condição de sujeitos passivos solidários pelo crédito tributário resultante.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A comprovação nos autos da existência de interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, por parte dos interessados apontados como responsáveis solidários entre si, e de todos em relação ao contribuinte, caracteriza a solidariedade e justifica a reunião das empresas e das pessoas físicas indicadas nos autos de infração no mesmo polo passivo da obrigação tributária.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN.

Respondem solidariamente pelos créditos correspondentes à obrigação tributária da pessoa jurídica, os sócios que, na condição de administradores, praticarem atos com excesso de poderes ou infração à lei.

LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL. OMISSÃO DE RECEITA NÃO-OPERACIONAL.

O ganho de capital obtido na alienação de bem do ativo imobilizado constitui resultado não-operacional a ser acrescido ao lucro presumido, para efeito de cálculo do imposto de renda, e corresponderá à diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil, independentemente de qualquer iniciativa da pessoa jurídica, no sentido de alterar o objeto social da empresa e de transferir o referido bem para o ativo circulante, segundo critérios de sua conveniência, sob a alegação de que seriam destinados à venda.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUIO.

Os atos ilícitos praticados pelo contribuinte e pelos responsáveis tributários, dentre os quais a simulação, por interposição de

pessoa, configuram procedimento doloso, visando a impedir ou retardar, total ou parcialmente, que a autoridade fazendária tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador, ou ainda visando a modificar as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar o seu pagamento, demonstrando o objetivo de sonegação de tributos, e sujeitam a pessoa jurídica à multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do SELIC está amparada em lei ordinária e não contraria disposições constitucionais.

LANÇAMENTO DECORRENTE. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL

Confirmada, quando da apreciação do lançamento principal, a ocorrência dos fatos geradores que deram causa aos lançamentos decorrentes, há que ser dado a estes igual entendimento.

Diante de decisão unânime de afastar a decadência no acórdão paradigma, cumpre trazer os trechos do voto condutor daquele acórdão para fins de melhor compreensão da suposta divergência:

As Recorrentes pleiteiam o acolhimento da decadência, todas se utilizando do mesmo discurso.

Em seu recurso voluntário, a empresa Biopar e as demais responsáveis solidários em discurso semelhante, assim defendem o acolhimento da decadência pelo art. 150, Parágrafo 4º do CTN:

2.1.1.2 Estes atos concatenados, por sua vez, são enumerados e qualificados pela fiscalização, de onde se destacam as seguintes operações: (i) em 19/12/2006, a constituição da Biopar S/A (Recorrente); (ii) em 24/04/2007, o aumento de capital da Biopar, que foi integralmente subscrito pela Agropecuária Seival com o imóvel denominado "Fazenda Gado Bravo"; (iii) em 21/05/2007, a alienação das ações da Biopar, recebidas pela Agropecuária Seival, ao Sr. Luis Piva; (iv) em 22/06/2007, a alienação de parte das ações da Biopar, pelo Sr. Luis Piva, ao Sr. Eduardo Sá e à Gado Bravo Administração e Participação; (v) em 29/08/2007, a inclusão no objeto social da Biopar da atividade de "compra de bens imóveis e arrendamento de terras, máquinas e outros bens, para exploração pecuária e agrícola"; (iv) em 21/09/2007, a alienação, pela Biopar, da Fazenda Gado Bravo à Agropecuária Xingu.

2 A.1.3 Verifica-se, portanto, que todos os alegados "atos concatenados", dos quais se extraem a responsabilidade solidária e a aplicação de multa qualificada, foram praticados entre 19/12/2006 e 21/09/2007.

(...)

2.1.1.10 O auto de lançamento, no entanto, só foi lavrado em 06/12/2012, depois de ultrapassado o prazo de cinco anos exigido para a validade da glosa das informações prestadas pelo contribuinte. Inafastável, portanto, a decadência do direito da Fazenda Nacional de questionar as operações ora discutidas. É o que dispõe o Código Tributário Nacional:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifos do original)

Porém, os fatos relevantes para a contagem do prazo decadencial é mesmo a alienação da Fazenda Gado Bravo e não o seu entorno, o seu contexto.

E, conforme relatado a alienação se deu efetivamente em 21/09/2007, e os recebimentos parcelados até 2010. A primeira parcela de R\$ 11.655.000,00 foi recebida em 21/09/2007. Havendo sido demonstrado em tópico mais adiante o intuito de fraude, o dolo, a simulação e o conluio, o prazo de decadência não é mais contado da data de ocorrência do fato gerado (4º do art. 150 do CTN), como quer fazer crer os recorrentes, mas a partir do art. 173, I do CTN, pois conforme acima, a lei faz a seguinte ressalva "salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação", que é o caso. E esse também é o entendimento consolidado do STJ.

Nesse caso, o prazo se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, qual seja, 1º de janeiro de 2008, decaindo somente em 1º de janeiro de 2013, podendo o ganho de capital recebido em 21/09/2007 ser lançado de ofício até 31/12/2012.

A decadência das responsabilidades tributárias acompanham também esse mesmo raciocínio.

Portanto, afasto a decadência.

MÉRITO

Conforme relatado, a lide gira em torno da falta de apuração e tributação do ganho de capital decorrente da alienação de uma área de terra denominada Fazenda Gado Bravo, realizada em 21/09/2007, pela Autuada (Biopar S/A), para a Agrícola Xingu S/A.

Em função disso, a fiscalização tratou de lavrar o lançamento do IRPJ/CSLL, relativo ao 3º trimestre do ano-calendário de

2007, 3º trimestre do ano-calendário de 2008, 2º trimestre do ano-calendário de 2009 e 2º trimestre do ano-calendário de 2010.

A referida operação de venda foi feita parceladamente, sendo a 1a parcela, no valor de R\$11.655.000, em 21/09/2007; as 2a, 3a, 4a e 5a parcelas, todas no valor de R\$4.275.000,00, em 14/07/2008; a 6a parcela, no valor de R\$10.320.000,00, em 17/06/2009; e a 7a parcela, no valor de R\$7.440.000,00, em 21/06/2010, totalizando R\$46.515.000,00. Tais valores foram contabilizados como receita da atividade, pelo regime de caixa, e tributados com base no lucro presumido, reduzindo, indevidamente, segundo a fiscalização, a base de cálculo dos tributos. (grifou-se)

Verifica-se, assim, que, naquele caso, tratava-se de apuração pelo lucro presumido, a qual deveria observar a regra prevista no art. 516 do então vigente RIR/99, que dispunha sobre a apuração trimestral:

Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 1º).

§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 2º).

§ 3º A pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real (art. 246), poderá optar pela tributação com base no lucro presumido.

§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 1º).

§ 5º O imposto com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Subtítulo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25). (grifou-se)

De outro lado, no acórdão recorrido analisou-se situação de apuração anual de IRPJ e CSLL. Conforme relatado, a pessoa jurídica RIO RANCHO AGROPECUÁRIA

S/A, nos anos de 2007 e 2008, optou por apurar seus resultados com base nas regras do lucro real anual, com apuração de estimativas com base em balanços/balanceletes de suspensão/redução. Nessas condições, os fatos geradores do IRPJ (e da CSLL) ocorreram, respectivamente, em 31/12/2007 e 31/12/2008, seguindo-se a regra prevista no art. 221 do RIR/99:

Art. 221. A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma desta Seção deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 3º).

Nesse sentido, ambas as decisões, paradigma e recorrido, efetuaram a contagem do prazo decadencial observando as súmulas CARF, ambas com efeito vinculante, que dispõem sobre o tema:

Súmula CARF nº 72: *Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.*

.....

Súmula CARF nº 101: *Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

Mas, enquanto no acórdão paradigma o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado correspondia ao primeiro do ano imediatamente posterior ao da apuração do lucro real trimestral, no acórdão recorrido o início da contagem deslocar-se-ia para o segundo ano posterior ao da apuração do lucro real anual, em razão da impossibilidade de se efetuar o lançamento dentro do próprio ano calendário. Esta é justamente a distinção em relação aos casos concretos analisados e que impede a formação de divergência jurisprudencial, nos termos do art. 67 do RICARF, por ausência de similitude fática.

Por esses fundamentos, não conheço do recurso quanto à matéria "prazo decadencial para lançamento do IRPJ/CSLL sobre ganho de capital", conhecendo apenas em relação à matéria "base de cálculo do ganho de capital pela venda de imóvel".

Mérito

Conforme relatado, contra o contribuinte RIO RANCHO AGROPECUÁRIA S/A foram lavrados autos de infração, cientificados na pessoa do seu representante legal, em 16/05/2013, para exigência de IRPJ e reflexos, em razão, dentre outras, de ter sido constatada omissão de receitas pelo ganho de capital na alienação de imóvel. Em face da apuração de simulação e fraude, foi imputada a multa qualificada. Também foi imputada a responsabilidade tributária ao sócio da empresa, Newton Cardoso, ora recorrente, e a outras pessoas jurídicas, as quais foram exoneradas da responsabilidade ao final do julgamento pela câmara *a quo*.

Diante da admissibilidade parcial do recurso, não se encontram mais em discussão os fatos, qualificados como fraudulentos e simulados, que levaram à exasperação da multa, tampouco a multa propriamente dita, eis que a decisão *a quo* é definitiva nessas matérias. A matéria a ser reapreciada por esta CSRF refere-se, exclusivamente, à base de cálculo do ganho de capital pela venda de imóvel.

Trata-se de apreciar a possibilidade de aplicação do art. 19 da Lei nº 9.393/96 (art. 523 do Decreto nº 3.000/99) na avaliação de imóvel rural no caso concreto.

Sobre essa matéria, o recorrente questiona a apuração de ganho de capital apurado em alienação de imóveis rurais, sob o argumento de que a auditoria teria desconsiderado o custo desses imóveis que estariam devidamente contabilizados, como comprovariam os registros contábeis juntados à impugnação, e teria tomado como custo de aquisição os valores consignados nos contratos de compra dos imóveis.

O valor e a capacidade de tais elementos, apresentados na impugnação, provarem as alegações do recorrente é matéria que não está mais sob apreciação. Isto porque o valor probante desses documentos foi afastado pela decisão de piso. E a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, e sim na interpretação da legislação. Além disso, esta Câmara Superior de Recursos Fiscais não se constitui numa uma "terceira instância", mas sim numa instância especial, responsável pela pacificação de conflitos interpretativos.

Para que fique claro, transcreve-se o trecho do voto condutor do acórdão recorrido que considerou os elementos trazidos aos autos como insuficientes a fazer a desejada prova:

As recorrentes questionam, ainda, a apuração de ganho de capital em razão da desconsideração de custo de imóveis rurais que estariam devidamente contabilizados pela autuada, conforme cópia dos registros contábeis juntados à impugnação. A autoridade lançadora demonstrou, por meio da juntada de folhas do Livro Razão de 2006 a 2008 (fls. 241/249), que Rio Rancho não possuía, em seu ativo, registros de custo dos imóveis rurais alienados. Em impugnação foram juntados os elementos de fls. 1.165/1.167 correspondentes a extratos do Livro Razão nos anos-calendário 2000 e 2001, com destaque dos seguintes lançamentos:

- Débito no valor de R\$ 2.860.186,40 na conta 1.3.1.02.65.001 (Terras Grão Mogol) sob o histórico Vr transf p/ ativo imobilizado ref aquis 8.766,99 ha de terras localizados nos municípios de Grão Mogol, Francisco Sá, Padre Carvalho e Josenipolis/MG conf contrato de compra de venda de terras celebrado n/ data;
- Débito no valor de R\$ 5.486.827,23 na conta 1.3.1.02.33.001 (Florestas Formadas Eucaliptos) sob o histórico Vr transf p/ ativo imobilizado ref aquis 17.499,16 ha de floresta de eucaliptos conf Contrato de Compra e Venda celebrado n/ data;
- Débito no valor de R\$ 8.413.135,08 na conta 1.3.1.02.33.001 (Florestas Formadas Pinus) sob o histórico Vr transf p/ ativo imobilizado ref aquis 20.318,99 ha de floresta de pinus conf Contrato de Compra e Venda celebrado n/ data; e
- Débito no valor de R\$ 270.529,20 na conta 1.3.1.02.65.001 (Terras de Uso) sob o histórico Vr aquisição p/ compra e cessão de direito de terras s/ área 9.060,21 ha denominados Caiçara e Estiva Tres Barras, Guará, Covão e São Francisco,

Ribeirãozinho, localizados nos municípios de Grão Mongol, Riacho dos Machados e Pe. Carvalho/MG conf. contrato de compra e venda c/ exploração prevista p/ abril/2002.

A cópia apresentada para digitalização não permite identificar a data precisa dos lançamentos, mas o cabeçalho das páginas indica que a movimentação teria se verificado entre 01/01/2000 e 31/08/2001. Contudo, ainda que tais valores tenham sido imobilizados até 31/08/2001, a reprodução do Livro Razão juntada pela Fiscalização evidencia que as contas 1.3.1.02.65.001 e 1.3.1.02.33.001 não mais apresentavam saldo à época da alienação. Isto porque, nos registros do Livro Razão no ano de 2007, depois da movimentação na conta 1.3.1.1.02.001 (Direitos de Uso), a conta subsequente apresentando saldo tem número 1.3.2.1.01.0001 (Terrenos Rurais), com saldo anterior de R\$ 6.902.508,93 e movimento no período de R\$ 1.448.060,00, correspondente a compra Fazenda Tamanduá situada em Grão Mogol/MG, conf. contrato de compra e venda firmado em 19/06/2007, totalizando R\$ 8.350.568,93, saldo este mantido até o início de 2008, a evidenciar que não guardariam correspondência com os imóveis alienados em 2007 e escrituralmente transferidos, mediante aumento de capital e venda, a Bagatelle.

De toda sorte, no Demonstrativo de Apuração dos Custos de Aquisição dos Imóveis Rurais às fls. 140/145 a autoridade lançadora tomou como referência os valores consignados nos contratos de compra dos imóveis em referência. Considerando que em 2000 houve a compra de várias fazendas com área total de 71.493,13 hectares pelo valor de R\$ 4.020.000,00, a autoridade fiscal definiu como custo, a partir da identificação das fazendas ali consideradas e que foram alienadas em 2007, o valor proporcional aos hectares de cada uma delas. Da mesma forma, considerando o pagamento de R\$ 270.529,20 em 2001 pela aquisição de outros imóveis ou direitos sobre eles, com área total de 9.060,21 hectares, o fiscal autuante definiu o custo de outra parte dos imóveis vinculados às operações de 2007.

As recorrentes, por sua vez, limitam-se a juntar extratos antigos do Livro Razão, sem apresentar documentos que distinguissem tais operações daquelas consideradas pela Fiscalização como origem do custo dos bens alienados, e sem esclarecer porque tais valores não estariam contabilizados e baixados no período fiscalizado. (grifou-se)

A divergência trazida para pacificação, portanto, refere-se à interpretação e subsunção, ou não, do caso, ao que dispõe o art. 523 do RIR/99, então vigente, que o recorrente entende que se aplicava não só às pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, como também àquelas que apuram o lucro real.

Este é o dispositivo invocado:

Art. 523. A partir de 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o Valor da Terra Nua VTN

constante do Documento de Informação e Apuração do ITR DIAT, observado o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação, respectivamente (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19).

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente a 1º de janeiro de 1997, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no parágrafo único do art. 136 e nos incisos I e II do art. 522 (Lei nº 9.393, de 1996, art. 19, parágrafo único).

Sem razão o recorrente. Como muito bem observado na decisão *a quo*, o art. 523 do RIR/99, referido pelo recorrente, se encontra claramente disposto no Capítulo II, do SUBTÍTULO IV - LUCRO PRESUMIDO - sendo o Capítulo I - "Pessoas Jurídicas Autorizadas a Optar"; o Capítulo II - "Ganhos de Capital e Outras Receitas".

Nos anos-calendário 2007 e 2008, como já consignado, a pessoa jurídica RIO RANCHO AGROPECUÁRIA S/A apurou seus resultados com base na sistemática do lucro real anual. Assim, deve-se buscar no SUBTÍTULO III - LUCRO REAL - as regras para apuração de ganho de capital para as pessoas jurídicas submetidas a tal forma de apuração.

É, portanto, no SUBTÍTULO III, Capítulo VII, Seção I "Ganhos e Perdas de Capital", que se encontram as disposições para apuração de ganho de capital para pessoas jurídicas submetidas ao lucro real, especificamente, no já mencionado art. 418 do RIR/99, vigente à época dos fatos:

Art. 418. Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31).

§ 1º Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 1º).

§ 2º O saldo das quotas de depreciação acelerada incentivada, registradas no LALUR, será adicionado ao lucro líquido do período de apuração em que ocorrer a baixa.

Como salientou a decisão atacada, a autoridade fiscal demonstrou, pela anexação de folhas do Livro Razão dos anos de 2006 a 2008, que a pessoa jurídica não contabilizou os custos dos imóveis rurais que alienou.

Por outro lado, o recorrente invoca em seu favor a juntada de cópias do Livro Razão de 2000 e 2001, que pretendeu terem sido considerados como prova da contabilização dos referidos custos. Esses elementos tiveram seu valor probante afastado pelas razões deduzidas na decisão de piso e acima transcritas. Nesse sentido, resta considerar que não houve

a contabilização dos custos, como atestam as cópias folhas do Livro Razão dos anos de 2006 a 2008, que instruíram o TVF e os autos de infração (fls. 241/249).

Portanto, correto o procedimento fiscal que adotou os valores constantes dos contratos de compra e venda dos imóveis rurais.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso especial do responsável solidário Newton Cardoso, apenas em relação à base de cálculo do ganho de capital pela venda de imóvel e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Viviane Vidal Wagner

Declaração de Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa

Acompanhei a Conselheira Relatora pelas conclusões, razão pela qual apresento a presente declaração de voto.

Com efeito, consta da minuta de voto apresentada em sessão de julgamento que o artigo 523, do RIR/1999 só seria aplicável às pessoas jurídicas submetidas ao lucro presumido, *verbis*:

Sem razão o recorrente. Como muito bem observado na decisão a quo, o art. 523 do RIR/99, referido pelo recorrente, se encontra claramente disposto no Capítulo II, do SUBTÍTULO IV - LUCRO PRESUMIDO - sendo o Capítulo I - "Pessoas Jurídicas Autorizadas a Optar"; o Capítulo II - "Ganhos de Capital e Outras Receitas".

Nesse ponto, entendo de forma diversa, pois o artigo 19, da Lei nº 9.393/1996 – matriz legal do artigo 523, do RIR/1999 – tem a seguinte redação:

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

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Note-se que o parágrafo único, acima reproduzido, prevê a forma de apuração do ganho de capital quanto ao imóvel rural adquirido antes de 1º de janeiro de 1997. Neste caso, consta a ressalva que deve ser “*observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.*” O artigo 17, da Lei nº 9.249/1995 prescreve:

Art. 17. Para os fins de apuração do ganho de capital, as pessoas físicas e as pessoas jurídicas não tributadas com base no lucro real observarão os seguintes procedimentos:

I - tratando-se de bens e direitos cuja aquisição tenha ocorrido até o final de 1995, o custo de aquisição poderá ser corrigido monetariamente até 31 de dezembro desse ano, tomando-se por base o valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996, não se lhe aplicando qualquer correção monetária a partir dessa data;

II - tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995, ao custo de aquisição dos bens e direitos não será atribuída qualquer correção monetária.

Assim, quanto à norma disposta no parágrafo único, do artigo 19, da Lei nº 9.393/1996 (portanto, para apuração de ganho de capital antes de 1997) é clara a ressalva para aplicação apenas para pessoas jurídicas “*não tributadas com base no lucro real*”. (termo empregado no artigo 17, da Lei nº 9.249/1995)

A ressalva, no entanto, não foi disposta pelo legislador quando trata do ganho de capital a partir de 1º de janeiro de 1997, conforme *caput* do artigo 19, da Lei nº 9.393/1996, acima reproduzido. Diante disso, a opção para inserção do artigo 19 no artigo 523, do RIR/1999, no SUBTÍTULO IV - LUCRO PRESUMIDO, não altera a disposição legal, sem qualquer ressalva (para optantes pela apuração do lucro real a partir de 1997).

Em que pese entenda inexistir na lei a ressalva quanto à apuração do ganho de capital a partir de 1º de janeiro de 1997, acompanho a relatora por outras razões manifestadas em seu voto.

Como consta do voto da Relatora, apresentado em sessão de julgamento:

Como salientou a decisão atacada, a autoridade fiscal demonstrou, pela anexação de folhas do Livro Razão dos anos de 2006 a 2008, que a pessoa jurídica não contabilizou o custos dos imóveis rurais que alienou.

Por outro lado, o recorrente invoca em seu favor a juntada de cópias do Livro Razão de 2000 e 2001, que pretendeu terem sido considerados como prova da contabilização dos referidos custos. Esses elementos tiveram seu valor probante afastado pelas razões deduzidas na decisão de piso e acima transcritas. Nesse sentido, resta considerar que não houve a contabilização dos custos, como atestam as cópias folhas do Livro Razão dos anos

de 2006 a 2008, que instruíram o TVF e os autos de infração (fls. 241/249).

De fato, o contribuinte sequer pede – e prova – qual seria o VTN declarado para fins de se considerar como custo de aquisição, na forma disposta pelo artigo 19, *caput*, do artigo 9.393/1996, não se sustentando seu pedido.

Assim, **nego provimento** ao recurso especial pelas razões expostas, acompanhando a Relatora pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa