



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

Processo nº 15521.000062/2009-56
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-001.188 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de maio de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente Hotéis e Turismo Ozorio Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

PRELIMINARES DE NULIDADE. REJEIÇÃO

Rejeitam-se as preliminares de nulidade, uma vez comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos legais pertinentes à formalização do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

DESAPROPRIAÇÃO. GANHO DE CAPITAL.

Computam-se na determinação do lucro real, como ganhos ou perdas de capital, 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)

DESAPROPRIAÇÃO. RESERVA ESPECIAL. LUCRO REAL.

O valor da reserva especial deve ser computado na determinação do lucro real no momento da imissão do expropriante na posse do bem. (Art.2º da Lei nº.8.200/1991.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

A decisão adotada em relação ao IRPJ também se aplica ao lançamento da CSLL, em virtude da íntima relação de causa e efeito que os une.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, pelo voto de qualidade NEGAR provimento ao

recurso, vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Karem Jureidini Dias, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Presidente para Formalização do Acórdão

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

Considerando que o Presidente à época do Julgamento não compõe o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão, e as atribuições dos Presidentes de Câmara previstas no Anexo II do RICARF (Regimento Interno do CARF), a presente decisão é assinada pelo Presidente da 4ª Câmara/1ª Seção André Mendes de Moura em 04/09/2015.

Participaram do julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva (Presidente), Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Sergio Luiz Bezerra Presta e Karem Jureidini Dias.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório que consta da decisão de piso, fls. 520-521:

Trata o processo de autos de infração lavrados pela Delegacia da Receita Federal em Campos dos Goitacazes, (DRF/Campos dos Goitacazes), exigindo da Interessada, acima identificada, o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, (IRPJ), e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, (CSLL), respectivamente, nos valores de R\$2.227.058,72 e R\$810.381,13.

Os tributos lançados foram acrescidos de multa de ofício de 75%, e juros de mora calculados até 31.03.2009.

A descrição dos fatos nos autos de infração informa que houve duas infrações:

- infração 001: Falta de contabilização do ganho de capital apurado na desapropriação de quatro imóveis;*
- infração 002: Falta de Adição ao Lucro Líquido na Realização de Reserva Especial (Lei nº. 8.200/1991 art. 2a).*

O enquadramento legal consta nos respectivos autos de infração.

O Termo de Verificação Fiscal informa o que segue.

Quanto à infração 001:

- a Prefeitura de Macaé desapropriou quatro imóveis da Interessada, por terem sido declarados de utilidade pública;*
- o Ganho de Capital apurado em 2005 no processo de desapropriação foi de R\$9.397.012,89;*
- na DIPJ, tal valor foi indevidamente excluído do Resultado do Exercício quando da apuração do Lucro Real em 2005;*
- a legislação do IR determina que o lucro auferido em decorrência de desapropriação deve ser computado na apuração do Lucro Real (art. 418 do Decreto nº.3.000/1999, RIR/99);*
- a isenção prevista no artigo 423 do RIR/99 está relacionada apenas à desapropriação para fins de Reforma Agrária;*
- a isenção prevista na Constituição Federal, art. 184, §5º está relacionada apenas à desapropriação para fins de Reforma Agrária;*
- a Interessada não praticou nenhum ato que permita que se beneficie do diferimento da tributação previsto no art. 422 do RIR/99;*

- a Interessada contabilizou a baixa dos bens em sua contabilidade e o Lucro decorrente da desapropriação dos mesmos no ano-calendário 2005;
- segundo o Parecer Normativo nº 45/81, o ganho de capital deverá ser apurado no exercício social em que ocorra o recebimento integral da indenização fixada;
- ainda segundo o Parecer, se a imissão do expropriante na posse do bem ocorrer antes do recebimento integral da indenização, a pessoa jurídica deve dar baixa do bem em sua contabilidade, escriturando o custo contábil do bem e o depósito feito pelo poder expropriante na conta de Resultado de Exercícios Futuros;
- a Prefeitura, em 2005, antecipou R\$1.500.000,00 pela desapropriação dos quatro imóveis, e o restante dos pagamentos só foi efetuado nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2006;
- assim, em 2005, a Interessada deveria ter baixado os bens de sua contabilidade, escriturando o custo contábil e o depósito feito pelo poder expropriante em conta de Resultado de Exercícios Futuros;
- desta forma, a contabilização do Ganho de Capital deveria ter sido feita no ano de 2006, mês de março, quando ocorreu o recebimento integral da indenização;
- em decorrência, foi lançado o valor de R\$9.397.012,89 a título de ganho de capital.

Quanto à infração 002:

- houve um erro no preenchimento da DIPJ, onde foi informado um saldo de R\$554.279,26 na linha 41 Correção Monetária Dif. IPC/BTNF, da Ficha 36A Balanço Patrimonial (Ativo Permanente Imobilizado), ao invés de informar na linha 42 Correção Monetária Especial, pois foi essa a correção monetária que constou no LALUR, cuja origem e embasamento legal está no artigo 2º da Lei nº 8.200/91;
- a Interessada efetuou tal correção monetária em 1991, escriturando-a em contas separadas da conta onde constou o valor contábil dos bens e, na medida em que os mesmos foram sendo realizados, ou por depreciação ou por alienação, as quantias proporcionais foram lançadas no resultado do exercício, conforme prevê o § 4º daquele artigo 2º.;
- ocorre que o § 3º do referido artigo 2º da Lei nº 8.200/1991 determina que deverão ser computados no Lucro Real, os valores realizados de cada bem, seja por alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título;
- as realizações por depreciação dos anos de 2004 e 2005 foram de R\$5.953,97 e de R\$10.749,00, respectivamente, conforme tabela de fls. 429;

- tais valores deveriam ter sido adicionados ao Lucro Líquido na determinação do Lucro Real, nas linhas 14 e 13 das Fichas 09A das DIPJ referentes aos anos-calendário 2004 e 2005, respectivamente;

- porém, conforme já mencionado, a Interessada deu baixa nos bens em sua contabilidade e apurou o Ganho de Capital, em virtude da desapropriação, em outubro de 2005, quando do recebimento apenas da 1ª parcela, mas o entendimento da Receita Federal, através do PN nº 45/81 é de que a tributação deve ser feita após o recebimento da última parcela da indenização, que ocorreu em 2006;

- assim, a adição ao lucro líquido, efetuada pela Interessada no ano de 2005, no valor de R\$130.775,96, em decorrência da baixa dos bens por desapropriação deve ser desconsiderada, sendo que o valor correto que deveria ter sido adicionado seria de R\$10.749,00;

- ocorre que como não deve ser considerada o ganho de capital por desapropriação em 2005, verifica-se um prejuízo fiscal de R\$191.063,20, que anula a autuação do valor de R\$10.749,00;

- para o ano de 2006, período em que deve ser considerada a apuração do lucro na desapropriação dos imóveis, constatou-se que o saldo remanescente da Correção Monetária (CM diminuída do saldo das depreciações) não foi adicionado ao Lucro Real;

- considerando a baixa por desapropriação em 2006, o valor total que deverá ser adicionado ao lucro líquido na apuração do Lucro Real no ano de 2006 é de R\$154.585,76, conforme tabela de fls.429 e demonstrativo de fls.435.

Também consta no Termo de Verificação que a Interessada deverá ajustar o Livro de Apuração do Lucro Real LALUR, para 2005 e 2006, conforme demonstrado às fls.430, e para 2006, conforme fls.435.

Inconformada com o crédito tributário originado da ação fiscal da qual teve ciência do lançamento em 04052009, a Interessada apresentou em 28/05/2009, impugnação instruída por documentos, arguindo em síntese que:

- a desapropriação se consuma com a perda da propriedade, que há de ser, por determinação Constitucional, precedida do pagamento da justa indenização;

- a baixa dos bens foi decorrente de Decreto de Desapropriação, em caráter urgente, pela Prefeitura Municipal de Macaé – RJ;

- o montante indenizatório, como justa recomposição patrimonial pela perda ocasionada, foi resultado de "Laudo Técnico de Avaliação"; "Parecer Prévio" e "Parecer Autorizativo" da Procuradoria Geral do Município;

- assim, não cabe imposição tributária, uma vez que ocorreu mera indenização para reposição de danos causados ao seu patrimônio, isto é, houve tão somente a reposição a justo valor, por danos sofridos no seu patrimônio;

- ocorreu inconstitucionalidade decorrente de violação ao princípio da capacidade econômica ou contributiva, uma vez que o somatório das autuações impostas representaram seis vezes o seu patrimônio líquido;

- tal fato representou verdadeiro confisco, pois o nível da carga tributária foi de tal ordem que ficou sujeito a uma transferência de renda e de bens para o Estado, que prejudicou sua capacidade de subsistir ou de investir;

- o Supremo Tribunal Federal, já decidiu que "em face do princípio constitucional da justa e prévia indenização em dinheiro", a indenização decorrente de desapropriação não constitui receita nem acréscimo ao patrimônio do expropriado, inexistindo ganho de capital a ser tributado;

- ainda que assim não seja, não foi provado que ocorreu ganho de capital;

- descompasso temporal dos registros contábeis, seja pelo regime de competência, seja pelo regime de caixa, não descaracteriza a natureza jurídica de indenização por danos causados pela desapropriação;

- a base de cálculo foi a diferença entre o valor da indenização fixada pelo poder público e o valor contábil dos ativos expropriados;

- o Fisco não considerou o valor de mercado dos respectivos ativos;

- a circunstância que levou o Fisco a este equívoco de não considerar tais custos teria sido o fato de que não havia valor contábil expresso no Ativo Permanente registrando sua súbita origem no Imobilizado da empresa;

- isto ocorreu porque no momento que estava para se concretizar a desapropriação ocorreu a avaliação, a valor de mercado, dos bens e direitos que, naquele instante, adquiriram o poder de desmembrar-se de cogitações subjetivas para assumir um valor econômico definido;

- por mero erro material, não promoveu o registro contábil de fato econômico alocando no Ativo Permanente o valor apurado, tendo como contrapartida uma conta de Contingenciamento por Desapropriação que, por sua própria natureza e conformação ao Direito, não integraria o resultado tributável do período-base;

- não poderia ter computado o valor contábil no Ativo Permanente em período anterior ao da desapropriação, sob risco de violar o subitem 19.7.2.1.9 da Norma Brasileira de

Contabilidade T 19.7, aprovada pela Resolução n.º 1.066, de 21/12/2005, que, dentre outras providências, estabelece critérios de reconhecimento de contingências ativas;

- aquele subitem define como contingência ativa um possível ativo, decorrente de eventos passados, cuja existência será confirmada somente pela ocorrência de um evento futuro;

- no subitem 19.7.5.1.1 a norma define, para fins de classificação como "contingente" o conceito de "praticamente certo";

- manda a Resolução que a contingência ativa seja divulgada somente em notas explicativas enquanto for apenas "provável" a entrada dos recursos que lhes correspondam;

- no subitem 19.7.12 a Norma é mais taxativa quando determina que a entidade não deva contabilizar uma contingência ativa, e que contingências ativas não são reconhecidas nas Demonstrações Contábeis, uma vez que podem tratar de resultado que nunca venha a ser realizado;

- a avaliação definitiva tornou-se praticamente certa somente momentos antes da realização da desapropriação, o que provocou indução ao erro escusável de que não haveria necessidade de se cumprir a etapa de ativação contábil, no Permanente, dos direitos recém mensurados através de laudos técnicos, uma vez que sua indenização operar-se-ia em ato contínuo;

- transcreve jurisprudência do CARF e da CSRF.

A 8ª Turma da DRJ/RJ1, por unanimidade de votos, deu provimento parcial à impugnação, por meio do Acórdão nº 12-45.573, que recebeu a seguinte ementa, fls. 518-519:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

DECISÃO ADMINISTRATIVA. DELEGACIA DE JULGAMENTO.

As Delegacias de Julgamento estão vinculadas às normas legais e regulamentares, conforme determina o artigo 116, inciso III, da Lei nº. 8.112/1990, e o artigo 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011, devendo ser obedecido o Regulamento do Imposto de Renda, as Súmulas do CARF aprovadas pelo Ministro de Estado da Fazenda com efeito vinculante em relação à administração tributária federal (Portaria MF 383/2010) e ao entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso nos diversos tipos de atos normativos. Artigo 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011.

DESAPROPRIAÇÃO. GANHO DE CAPITAL.

Conforme determina o Regulamento do imposto de renda, 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)

DESAPROPRIAÇÃO. RESERVA ESPECIAL. LUCRO REAL.

A imissão do expropriante na posse do bem retira deste a função que até então desempenhava, o que justifica a baixa de seu registro nesse grupo de contas. Assim, o valor da reserva especial deverá ser computado na determinação do lucro real naquele momento. Art.2º da Lei nº.8.200/1991.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

O provimento parcial da impugnação à autuação do IRPJ, reflete em relação à impugnação ao lançamento da CSLL, em virtude da relação de causa e efeito que os une.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi devidamente cientificado do aludido Acórdão em 07/05/2012, conforme Termo de fls. 552 e apresentou recurso voluntário em 25/05/2012 (v. fls. 736-743, reiterando os argumentos de defesa apresentados na fase impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminar de nulidade

A recorrente argüiu nulidade do lançamento por alegada inconstitucionalidade decorrente de violação ao princípio da capacidade econômica ou contributiva, uma vez que o somatório das autuações impostas representaram seis vezes o seu patrimônio líquido.

Não merece prosperar a alegação da recorrente.

No caso em apreço, a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos legais pertinentes à formalização do lançamento. Inocorreu, na espécie, qualquer violação aos princípios da capacidade econômica ou contributiva.

Assim sendo, voto pela rejeição da presente preliminar.

Mérito

A legislação de regência é muito clara acerca da classificação como ganhos ou perdas de capital dos resultados apurados na desapropriação, conforme se verifica pela simples leitura do art. 418 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (grifado):

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).

O art. 422 do mesmo Regulamento corrobora a conclusão de que resultados positivos auferidos na desapropriação de bens constituem ganho de capital tributável pelo imposto de renda. Tal tributação poderá ser diferida, desde que cumpridos alguns requisitos, *verbis* (grifado):

Art. 422. O contribuinte poderá diferir a tributação do ganho de capital obtido na desapropriação de bens, desde que (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 4º):

I – transfira o ganho de capital para reserva especial de lucros;

II - aplique, no prazo máximo de dois anos do recebimento da indenização, na aquisição de outros bens do ativo permanente, importância igual ao ganho de capital;

III - discrimine, na reserva de lucros, os bens objeto da aplicação de que trata o inciso anterior, em condições que permitam a determinação do valor realizado em cada período de apuração.

§ 1º A reserva será computada na determinação do lucro real nos termos do art. 435, ou quando for utilizada para distribuição de dividendos (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 5º).

§ 2º Será mantido controle, no LALUR, do ganho diferido nos termos deste artigo.

Como se percebe, é **fato inquestionável** que o Regulamento do Imposto de Renda determina que incide imposto de renda no caso de desapropriação.

Este colegiado julgador, obviamente, encontra-se vinculado ao que determina o Regulamento do Imposto de Renda, não se podendo concluir de maneira diversa ao que impõem os artigos acima transcritos.

De fato, existe caudalosa jurisprudência administrativa em sentido contrário, conforme bem apontado pela recorrente. No entanto, convém destacar que estes precedentes, sem nenhuma exceção, simplesmente ignoram as disposições regulamentares retrotranscritas, baseando-se no princípio de que a desapropriação de bens imóveis corresponde a indenização e, por essa razão, o ganho de capital apurado não estaria sujeito à incidência do IRPJ.

Tal princípio, contudo, é inteiramente **desprovido de base legal**.

Não se alegue que tal princípio estaria fundado no art. 5º, inciso XXIV da Constituição Federal, posto que tal regra apenas disciplina sobre a necessidade de justa e prévia indenização em dinheiro, nada dispondo sobre a tributação de eventual ganho de capital apurado por ocasião da desapropriação.

Inaplicável à espécie a isenção prevista no art. 423 do mesmo Regulamento, visto que a desapropriação em análise não foi realizada para fins de reforma agrária.

Compulsando os autos, facilmente se verifica que a Interessada, em 2005, reconheceu na contabilidade o valor do ganho de capital, contudo, excluiu o respectivo valor no cálculo do lucro real e na base de cálculo da CSLL.

Conforme o PN nº 45/81, o ganho ou a perda de capital na desapropriação de bens, deve ser apurado no exercício social em que ocorra o recebimento integral da indenização fixada em acordo ou decisão judicial.

Processo nº 15521.000062/2009-56
Acórdão n.º **1401-001.188**

S1-C4T1
Fl. 12

No caso em apreço, a apuração do ganho de capital foi realizada em conformidade com os mencionados dispositivos do RIR/99, que têm base legal (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, artigo 31).

Até o momento, os referidos dispositivos legais e regulamentares não foram declarados inconstitucionais por decisão judicial.

Estando esta autoridade julgadora vinculada ao que determina a Lei e o Regulamento do Imposto de Renda, não se pode concluir de maneira diversa ao que impõem os artigos 418 e 422 do RIR/99, retrotranscritos.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos