



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

Processo nº 15586.720373/2013-67
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-001.868 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de novembro de 2014
Matéria Auto de Infração do IRPJ e Reflexos
Recorrentes TANGARÁ IMPORTADORA E EXPORTADORA S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO ASPECTO TEMPORAL DO FATO GERADOR. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O artigo 142 do CTN estabelece que, para constituição do crédito tributário, a autoridade fiscal deve, entre outros procedimentos, verificar o momento adequado da ocorrência do fato gerador. O equívoco na identificação do aspecto temporal do fato gerador implica nulidade do lançamento e cancelamento da exigência respectiva. (Precedentes: Ac. 103-23.105, j. 04/07/2007; Ac. 102-47.802, j. 28/07/2006).

REGIME DE COMPETÊNCIA. LUCRO REAL TRIMESTRAL. LANÇAMENTO QUE ATRIBUI A EXIGÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM TRIMESTRE DISTINTO AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. NULIDADE.

A afirmação de que a venda de bem do ativo imobilizado ocorreu em 31 de março de 2010, com atribuição de fato gerador em 30 de junho de 2010, indica que entre a matéria descrita (antecedente) e o fato gerador (consequente) não há conexão que corresponda ao liame necessário à validade jurídica do lançamento.

ERRO MATERIAL.

No caso dos autos não se trata de simples erro na indicação da data do fato gerador, mas sim da inexistência ou revelação dos motivos pelos quais a autoridade fiscal considerou que o fato gerador se deu no segundo trimestre de 2010.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 15586.720373/2013-67
Acórdão n.º **1402-001.868**

S1-C4T2
Fl. 3

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de nulidade da autuação por vício material, suscitada da tribuna e encampada pelo relator; NÃO CONHECER do recurso de ofício em relação à qualificação da multa por perda de objeto e NEGAR-LHE provimento na parte conhecida, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Paulo Roberto Cortez, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Carlos Pelá e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Conforme auto de infração que consta a partir da fl. 1.442 foi imputado à recorrente, correspondente a fatos geradores ocorridos em 30/06/2010, as seguintes infrações, sendo a primeira com multa de 150% e a segunda com multa de 75%:

- (i) falta de contabilização de ganho de capital apurado na alienação/baixa do bem, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação; e
- (ii) imposto de renda recolhido a menor," conforme relatório fiscal de fls. 1.223 a 1239.

I - Da acusação Fiscal

No item 4 do termo de verificação fiscal, à fl. 1.229, a autoridade fiscal relata os seguintes fatos:

a) A contribuinte Tangará era sócia com 99,96% da empresa Cracóvia Imobiliária Ltda, constituída em 18/10/2008;

b) Em 02/12/2009 a Cracóvia Imobiliária Ltda recebeu um aumento de capital social através da integralização do imóvel onde funcionava a sede da Tangará, no seu valor contábil de R\$ 12.187.890,21 (fl. 1.229);

c) **Em 31/03/2010**, a empresa Cracóvia Imobiliária vendeu o imóvel para a Fundação dos Economistas Federais - FUNCEF pelo valor de R\$ 120.000.000,00, tendo como interveniente anuente, denominada terceira interessada, a empresa Tangará;

d) Em 01/07/2010 a empresa Cracóvia realiza distribuição de lucro para a empresa Tangará no valor de R\$ 97.084.665,77;

e) Em 25/11/2010 a empresa Cracóvia, tributada com base no lucro presumido, passou a operar como sociedade anônima, sob a denominação de Cracóvia Imobiliária S/A;

f) Em 01/03/2011 foi efetuada escritura pública de cessão de superfície entre a FUNCEF e a Tangará, onde esta se compromete a pagar o valor mensal de R\$ 1.140.000,00, pelo período de 120 meses, totalizando R\$ 136.800.000,00, com cláusula de recompra (fl. 1.230);

g) Até a venda da Tangará a empresa Cracóvia, que funcionava no mesmo endereço da primeira, não tinha praticado nenhum ato de comércio;

h) A FUNCEF contratou laudo de avaliação patrimonial realizado por três empresas, sendo que o laudo de uma delas foi apresentado em 23/11/2009, portanto em data anterior a integralização de capital. Os demais laudos foram apresentados em 23/12/2009 e 14/01/2010;

i) Em diversos noticiários são informados que a FUNCEF negocia diretamente com a empresa TANGARÁ a compra de seu parque industrial numa operação de "leaseback";

j) No relatório de atividades da FUNCEF aparece a aquisição do parque industrial da Tangará Foods (fl. 1.232);

l) A FUNCEF, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 012/2013 apresentou uma série de certidões negativas relacionadas à Tangará, o que está a demonstrar que o negócio se deu entre estas empresas e não entre a FUNCEF e a Cracóvia (fl. 1.232);

m) Diz a fiscalização, à fl. 1.234, que "o imóvel foi adquirido pela Tangará em 13/09/2002 sendo transferido para outra empresa do grupo (Cracóvia), no ato de sua integralização de capital em 02/12/2009, quando já deflagrado o processo de venda a terceiros. Processo rapidamente concluído em quatro meses, no dia 31/03/2010. Ainda que pouco mais de quatro meses seja suficiente para transação imobiliária de grande porte, não há como explicar (sem excluir da equação o fator tributário) a coincidência entre integralização de capital, com o imóvel, de outra empresa do grupo, e a concomitante precipitação do processo de venda."

n) "Como se trata de operação de valor considerável envolvendo certidões de ônus, é razoável supor que a negociação e a comercialização de fato tinha ocorrido antes mesmo da integralização do capital social da empresa CRACÓVIA pela TANGARÁ"

o) Logo, entendemos que estamos diante de planejamento tributário abusivo, visto que em momento algum foi detectado propósito negocial nas operações relatadas.

p) Em relação à insuficiência de recolhimento de IRPJ e CSLL, relacionado à infração 002, à fl. 1.236, já cancelada pela DRJ, a autoridade fiscal destaca que a contribuinte, apesar de ter apurado corretamente os valores do IRPJ e CSLL, há divergências quanto aos valores declarados em DCTF, conforme quadro de fls. 1.126, a seguir transcrito:

IRPJ

Período	LUCRO REAL DIPJ	IRPJ	IRRF	IRPJ DEVIDO	DCTF	A lançar
1º Tri / 2010	6.095.706,07	1.517.926,52	663.736,89	854.189,63	854.189,63	0,00
2º Tri / 2010	28.894.258,17	7.217.564,55	490.074,05	6.727.490,50	6.078.943,72	648.546,78
3º Tri / 2010	14.168.301,80	3.536.075,45	753.234,70	2.782.840,75	2.782.840,75	0,00
4º Tri / 2010	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total 2010	49.158.266,04	12.271.566,52		10.364.520,88	9.715.974,10	648.546,78

CSLL

Período	LUCRO REAL DIPJ	CSLL	CSRF	CSLL DEVIDA	DCTF	A lançar
1º Tri / 2010	6.095.706,07	548.613,55	1.958,20	546.655,35	546.655,35	0,00
2º Tri / 2010	28.894.258,17	2.600.483,24	8.777,87	2.591.705,37	2.358.228,63	233.476,74
3º Tri / 2010	14.168.301,80	1.275.147,16	95.991,99	1.179.155,17	1.179.155,17	0,00
4º Tri / 2010	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total 2010	49.158.266,04	4.424.243,94	106.728,06	4.317.515,88	4.084.039,15	233.476,73

Entendeu a autoridade fiscal que os atos praticados pela recorrente, no que diz respeito à infração 001, ensejam a aplicação da multa qualificada prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, que fixa o percentual de 150%.

II - Da impugnação

Quanto à infração relacionada no item 1, diz a autuada:

"(....)

2. A atuação da Cracóvia no seu nicho de mercado (atividade imobiliária) pode ser depreendida das atividades mencionadas nos §§ 6º, 11, 13, 14 e 15 supra, sobre as quais acrescenta:

a) A Alicerce, empresa fundada em 1985, é voltada para a incorporação imobiliária, construção civil e obras de Engenharia. Como a Alicerce foi adquirida antes do início do procedimento fiscal, não há como sustentar que a operação teve o intuito de disfarçar eventual planejamento tributário.

b) A Participação de 50% no Condomínio Planta Industrial de Queimados, CNPJ 17.219.549/0001-74, visa a edificação e ampliação da estrutura já existente na referida planta.

c) A principal atividade econômica da Nacional é a construção de edifícios.

3 O capital social da investida (Cracóvia) é de R\$ 36,7 milhões.

4 Tais fatos comprovam a existência de fato e de direito da Cracóvia, bem como o propósito negocial da alienação do IMÓVEL, para a mesma.

5 A integralização do IMÓVEL ocorreu mais de um ano após a constituição da Cracóvia, por meio da 1ª alteração contratual, de 02/12/2009.

6 Como a Cracóvia tem por objeto social a venda e locação de imóveis, houve a incidência do ITBI, quando da transferência do imóvel em integralização de capital. Ora, se a constituição da Cracóvia objetivasse apenas esta operação, como alega o Agente Fiscal, ter-se-ia criado a empresa com outro objeto social, para evitar a incidência do ITBI (arts. 36 e 37 do CTN).

7 O imóvel foi vendido 4 meses depois de integralizado. Entendeu o autuante que o prazo foi curto e, por isso, teria havido abuso. Questiona-se: Qual prazo seria legalmente correto? Onde identificá-lo na legislação?

8 O CARF já entendeu em diversos Acórdãos que, no quesito temporal, o essencial não é o prazo de permanência, mas o momento da ocorrência do fato gerador, que, para caracterizar a ilicitude, deve ser anterior aos atos praticados.

9 O Interessado constou como interveniente na escritura porque sua condição de locatária dava-lhe o direito de preferência em caso de alienação (art. 27 e seguintes da Lei nº 8.245/91). Além disso, assumiu naquele ato o compromisso de permanecer no uso e gozo do imóvel, pagando por isto o valor mensal de R\$ 1.140.000,00 (cláusula 3.3).

10 Inexiste cláusula de recompra no contrato firmado entre o Interessado e a FUNCEF, após a venda do imóvel. O negócio realizado foi de cessão de direito de superfície, e o direito de preferência de que trata a cláusula 11, decorre do art. 22 da Lei nº 10.257/2001 (Estatuto das Cidades).

11 O autuante afirma que a Cracóvia não apresentou as DIPJ dos anos-calendário 2008 e 2009. Tal informação não procede. As declarações foram regularmente entregues e acompanham esta Impugnação. E ainda que fosse procedente, o descumprimento de obrigação acessória pela Cracóvia não diz respeito ao Interessado.

12 O fato de a Cracóvia não ter funcionários e estar lotada dentro do prédio onde funciona o Interessado, não lhe tira a regularidade, pois: (i) cuida-se de empresa de participações de um grupo econômico; (ii) devido ao porte dos empreendimentos, a tomada de decisões é dos acionistas, sendo despicienda a contratação de empregados; (iii) a lei não obriga uma empresa a ter funcionários para ser regular; (iv) não há qualquer vedação à empresa estar lotada no mesmo imóvel que o Interessado, que, diga-se, tem área de mais de 103.000 m². Caso as empresas pretendessem disfarçar alguma operação ou simular o que quer que fosse, a Cracóvia certamente não estaria lotada no mesmo prédio.

13 Dessa forma, a Cracóvia não é uma empresa "veículo", criada sem propósito negocial, com o único objetivo de realizar determinada operação, gerando economia tributária e sendo extinta na sequência. Neste sentido basta ver a dezena de outros negócios imobiliários realizados, todos na casa dos milhões de reais e entre partes não relacionadas.

14 Ainda que se admita que o laudo de avaliação foi contratado pela FUNCEF quando o imóvel ainda pertencia ao Interessado, isso não descaracteriza a operação. Como a FUNCEF é grande investidora no mercado imobiliário, pode-se inferir que tenha contratado a avaliação de um imóvel em que tinha interesse. Porém, o certo é que a integralização na Cracóvia foi anterior à proposta da FUNCEF.

15 Quanto à alegação de que todas as certidões, comprovantes, declarações e registros enviados pela FUNCEF à fiscalização estarem em nome do Interessado, deve-se considerar que (i) os documentos dizem respeito não só à compra e venda do IMÓVEL (operação entre a FUNCEF e a Cracóvia, mas também à cessão do direito de superfície (operação entre a FUNCEF e o Interessado); (ii) é natural que documentos como alvará de licença e funcionamento, habite-se, comprovante de quitação do IPTU de anos anteriores saíssem em nome do Interessado, posto que foi proprietário do imóvel de 1993 a 2009; (iii) as certidões de regularidade fiscal (FGTS, débitos fiscais), negativa de protesto e de feitos emitidas pela justiça federal, estão em nome do Interessado porque se referem ao contrato de cessão; (iv) como este contrato tem uma contrapartida mensal de R\$ 1.140.000,00, é natural que a FUNCEF tenha obtido aqueles documentos em nome do Interessado, para assegurar-se.

16 A integralização do imóvel decorreu de um amplo planejamento empresarial estratégico, segundo o qual todos os investimentos imobiliários do grupo passaram a ser concentrados na Cracóvia.

17 O planejamento é lícito se não contrariar a lei; se preceder o fato gerador; se for realizado por meio de formas permitidas ou não defesas em lei; e se constituir em ato próprio da finalidade negocial.

18 Ainda que se considere que a operação decorre de planejamento apenas tributário, é legítima, posto que antecedeu a ocorrência do fato gerador (venda à FUNCEF).

19 Inexistiu fraude ou simulação. A integralização ocorreu em 02/12/2009 e foi registrada na JUCEES, em 08/12/2009; a operação considerou o valor contábil do bem e foi precedida pelo recolhimento do ITBI; a Cracóvia apurou, declarou e quitou a receita apurada na venda; nenhum fato negocial deixou de ser declarado, seja pelo Interessado, seja pela Cracóvia; nenhum tributo apurado deixou de ser recolhido; o fisco nem sequer cogitou enquadrar o negócio numa das hipóteses de simulação previstas pelo art. 167 do CC; não houve abuso do direito, fraude à lei ou ilegalidade no negócio jurídico;

III. Da decisão da DRJ

Em exame de mérito, a DRJ cancelou a exigência correspondente à infração 002, e quanto à infração 001 reduziu a multa a 75%, por entender que não houve qualquer ato fraudulento na conduta da recorrente, mas sim planejamento tributário ineficaz frente ao Fisco.

IV. Do Recurso

Cientificada do acórdão em 21/11/2013 (fl. 1656), a parte interessada, em 12/12/2013, ingressou com o recurso de fls. 1658 e seguintes, no qual repisa as alegações articuladas quando da impugnação, reiterando, dentre outras, as seguintes razões:

a) Insustentabilidade do lançamento em razão de indicação genérica dos dispositivos infringidos, contrariando, desta forma, o artigo 10, IV, do Decreto nº 70.235/72;

b) Inexistência de qualquer ato fraudulento que justifique a desconsideração do negócio realizado;

c) Efetivo propósito negocial e regularidade das atividades desenvolvidas pela empresa Cracóvia que além dos negócios já noticiados realizou:

1) aquisição em 13/04/2012 de 50% de um imóvel da empresa Hergon Construções, no valor de R\$ 15.000.000,00;

2) participação em 50% do Condomínio Planta Industrial Queimados" constituído em 06/09/2012, com investimentos orçados em R\$ 13.000.000,00;

3) desde 16/04/2012 a Cracóvia aluga imóvel para a Sanes do Brasil que lhe paga mensalmente o valor de R\$ 230.000,00;

4) desde 13/03/2013 a Cracóvia participa de 73,29% do capital social da empresa Nacional Comércio e Empreendimentos Ltda, cuja atividade principal é a "construção de edifícios";

5) no mais, a título de argumentação, caso fosse considerada a venda direta pela empresa recorrente, como pretende a fiscalização, ter-se-ia que subtrair da base de cálculo da exigência os tributos devidamente recolhidos pela Cracóvia, quando da operação.

Intimada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou as contrarrazões de fls. 1.686 e seguintes sustentando a procedência do lançamento.

Processo nº 15586.720373/2013-67
Acórdão n.º **1402-001.868**

S1-C4T2
Fl. 9

Na sustentação oral, assim como no item 2.3 dos memoriais entregues, a recorrente alegou erro na identificação do aspecto temporal do fato gerador.

A DIPJ da recorrente, referente ao ano-calendário de 2010, consta a partir da fl. 1.109, onde se verifica que a empresa é tributada com base no Lucro Real Trimestral.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Nos termos do artigo 34, I, do Decreto nº 70.235, de 1972, nos casos em que exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total igual ou superior a R\$ 1.000.000,00 a autoridade de primeira instância recorrerá de ofício. No caso concreto, diante do montante exonerado pela DRJ, conheço do recurso em relação à infração relacionada ao item 002. Quanto ao exame do recurso de ofício em relação ao afastamento da multa qualificada examinarei em momento posterior.

No que se refere ao recurso voluntário o mesmo encontra-se previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, é tempestivo, está devidamente fundamentado e foi interposto por parte legítima que pretende ver a decisão da DRJ reformada. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

I - Do recurso de ofício

O recurso de ofício está relacionada às seguintes infrações e tem como motivos, em síntese, as razões abaixo expostas.

Infração	Fato Gerador	Multa	Razões do recurso ofício
- Ganho de Capital na alienação de imóvel, conforme escritura publica assinada em 31/03/2010. - Fl. 1.242 e item 4 do TFV à fl. 1.229.	30/06/2010 ¹	150%	Redução da multa para 75%, com fundamento no entendimento de que não houve fraude e sim planejamento que não pode ser oposto ao Fisco.
- Insuficiência recolhimento - Fl. 1.242 e item 6.2 do TFV à fl. 1.236.	30/06/2010	75%	Valores confessados em PER/DCOMP transmitido antes do início do procedimento fiscal.

I.1. Da análise do recurso de ofício no que se refere à infração relacionada à insuficiência de recolhimento

No que se refere à segunda infração, isto é, às diferenças de IRPJ e CSLL nos valores de R\$648.546,78 (fl. 1.242) e R\$233.476,73 (fl. 1.249), conforme observou o acórdão recorrido, tais valores foram espontaneamente apurados, confessados em DCTF, com pagamento, mediante condição resolutória, por meio do PER/DCOMP

¹ Apesar de destacar que a venda ocorreu em 31/03/2010, quando da assinatura da escritura pública de compra e venda, a autoridade fiscal não especificou as razões pelas quais lançou como data do fato gerador 30/06/2010, mesma data da infração indicada no item 002 do A.I. Observo que a escritura antes referida não contém cláusula suspensiva.

36031.29176.030910.1.3.08-9874 (fls. 1.528/1.531), transmitido em 03/09/2010², ou seja, antes do início do procedimento fiscal.

Para que se processe pedido de compensação o crédito tributário que se pretende extinguir deve estar devidamente constituído por meio da entrega da DCTF. O artigo 74, § 6º do, Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003, sequer precisava dizer que "a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados." Ao entregar a DCTF, mesmo nos casos em que o sujeito passivo não apresente pedido de compensação, na hipótese de não pagamento, o credor, no caso a União, dispõe de instrumento hábil para promover a cobrança administrativa ou a execução judicial.

Com tais fundamentos, neste ponto, nega-se provimento ao recurso de ofício para manter o cancelamento da exigência descrita no item 002 do auto de infração.

1.2. Do recurso voluntário no que se refere ao erro no aspecto temporal do fato gerador

A acusação fiscal diz respeito à venda de imóvel realizada em 31/03/2010, que a fiscalização considerou pertencer à recorrente, conforme destacado no item 4 do Termo de Verificação Fiscal (fl. 1.229), no que segue transcrito:

"4. CONSTATAÇÕES SOBRE A OPERAÇÃO DE COMPRA E VENDA DA SEDE DA EMPRESA TANGARÁ IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A.

(...)

Em 31/03/2010, poucos meses após a integralização de capital, a empresa CRACÓVIA IMOBILIÁRIA LTDA. vendeu o imóvel para a FUNCEF - FUNDAÇÃO DOS ECONOMICIÁRIOS FEDERAIS, pelo valor de R\$ 120.000.000,00 (cento e vinte milhões de reais), tendo como interveniente anuente, denominada Terceira interessada, a empresa TANGARÁ IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A.

....

Em diversos noticiários são informados que a FUNCEF negocia diretamente com a empresa TANGARÁ a compra de seu parque industrial numa operação "leaseback".

...

Conforme discriminado no tópico anterior, verificamos que todas as Certidões, Comprovantes, Declarações e Registro referem-se à empresa TANGARÁ IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A, de forma que podemos concluir que a

² O referido PER/DCOMP está associado ao processo 15586.720280/2011-71 (Tela Sief fl. 1.532), que foi apensado ao de nº 15586.720237/2014-13 (Termo de apensação fl. 1.490). Neste último processo foi exarado, em 13/12/2011, o Despacho Decisório da fl. 1.522 que reconheceu em parte o direito creditório.

propriedade do parque industrial pertence a empresa TANGARÁ.

...

5. CONCLUSÕES

Por todo o exposto, conclui-se que a empresa TANGARÁ IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO S/A possuía em seu Ativo Permanente um terreno com área de 102.606,62m² com benfeitorias (parque industrial da empresa) destinado a venda. Caso essa venda fosse realizada pela própria empresa TANGARÁ, o Ganho de Capital na alienação do bem imóvel seria tributado à alíquota de 34% (25% do Imposto de Renda e 9% de Contribuição Social), pois a empresa apresenta tributação pelo Lucro Real continuamente.

(...)

E, considerando-se que entre as atividades econômicas desenvolvidas pela TANGARÁ não se encontra a "venda de imóveis", os resultados econômicos advindos dessa operação foram classificados como ganhos de capital.

Após os registros acima transcritos, a autoridade autuante, na planilha de fls. 1.235, integrante do Termo de Verificação Fiscal, abaixo transcrita, adicionou o ganho de capital como sendo receita não operacional do segundo trimestre de 2010.

Apuração de Ganho de Capital

Histórico	Valor (R\$)
Valor da Venda	120.000.000,00
Valor Contábil do Imóvel	(-) 12.187.890,21
Ganho de Capital (receita não operacional)	107.812.109,79

Demonstração do Resultado – 2º Trimestre de 2010

Discriminação	Valor apurado pelo contribuinte	Valor Apurado pela fiscalização
Receita Bruta da Atividade	235.162.969,32	235.162.969,32
(-) Impostos Incidentes	(-) 5.612.875,50	(-) 5.612.875,50
Receita Líquida da Atividade	229.463.493,24	229.463.493,24
(-) Custo dos Bens e Serviços Vendidos	(-) 165.258.164,58	(-) 165.258.164,58
Lucro Bruto	64.205.328,66	64.205.328,66
(-) Despesas / (+) Receitas Operacionais	(+) 56.199.150,09	(+) 56.199.150,09
Lucro Operacional	120.404.478,75	120.404.478,75
(+) Receitas / (-) Despesas Não Operacionais	(-) 3.963,34	(+) 107.808.146,45
Lucro Líquido antes do IRPJ e CSLL	120.400.506,41	228.212.625,20
(+) Adições / (-) Exclusões	(-) 91.506.248,24	(-) 91.506.248,24
Lucro Real / Prejuízo Fiscal	28.894.258,17	136.706.376,96

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/04/2015 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 09/04/2015 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 09/04/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A descrição adequada dos fatos constitui-se em requisito essencial à validade do lançamento. Além do disposto no artigo 10, III, do Decreto 70.235, de 1972, o artigo 144 do CTN estabelece que o lançamento deve reportar-se à data da ocorrência do fato gerador. Em outras palavras, há que se observar o **critério material, temporal e espacial**.

Tenho que não é possível descrever situação fática indicando fato ocorrido em 31/03/2010 (primeiro trimestre), como foi feito no termo de verificação fiscal que aponta venda por meio da escritura pública celebrada em **31/03/2010** e, ao fazer a autuação, indicar fato gerador consumado em 30/06/2010 (segundo trimestre). Se por um lado não há dúvidas de que a situação descrita na infração 002, referente aos meses de abril e junho, relacionam-se ao período de apuração correspondente ao segundo trimestre de 2010, por outro, também é verdadeiro que a escritura pública de compra e venda lavrada em 31/03/2010 (fl. 377)³, **sem cláusula suspensiva**, identifica fato gerador ocorrido em 31/03/2010 e não em 30/06/2010.

A propósito, no que se refere à ocorrência do fato gerador, importante que se tenha presente o disposto nos artigos 114 e 116, e 117 do CTN, "in verbis":

"Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

...

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

....

Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;

II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio. (grifei)."

Na venda do ativo permanente, por escritura pública, sem cláusula suspensiva, como o caso dos autos, a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador é a lavratura e assinatura da escritura pelas partes⁴. Neste momento

³ Observo que constou da escritura cláusula resolutiva (fl. 370). Isto é, caso o pagamento não se efetivasse em três dias o negócio realizado em 31/03/2010 seria desfeito.

⁴ No caso concreto, a exceção do relator que leu a minuta de voto disponibilizada no sistema, o Colegiado não emitiu juízo de valor quanto a acusação de "empresa veículo e sem propósito negocial" atribuída à Cracóvia. Assim procedeu pelo fato de identificar erro no critério temporal da exigência, cancelando o tributo lançado e, por

tem a ocorrência do fato gerador. Não se diga, em relação ao presente caso, que a escritura indica a empresa CRACÓVIA como vendedora, pois a fiscalização, valendo-se da escritura datada de 31/03/2010, considerou como efetiva vendedora a empresa TANGARÁ, cuja receita observa o regime de competência, com apuração do lucro real trimestral.

Recorrendo à doutrina, ao tratar do **regime de reconhecimento da receita**, após citar o artigo 187, § 1º,⁵ da Lei das S/A, escreve Hiromi Higuchi:

"Note-se que a legislação do imposto de renda adota o regime de competência para tributação dos resultados das empresas. Com isso, se não tiver uma disposição expressa em sentido contrário, as receitas, os rendimentos e os ganhos terão que ser reconhecidos pelo regime de competência, isto é, independentemente de recebimento em dinheiro."⁶

Exemplo de disposição expressa em contrário, a que se refere a doutrina, tem-se no artigo 421 do Regulamento do Imposto de Renda que prevê que nas vendas de **bens do ativo permanente** para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela recebida em cada período de apuração, o que não é o caso dos autos, pois não se trata de venda para recebimento após o encerramento do ano-calendário seguinte ao da contratação.

Ademais, sendo a recorrente tributada pelo regime de competência e lucro real trimestral, não indicou a autoridade fiscal quaisquer razões do porquê considerou o fato gerador ocorrido em 30/06/2010. Para este relator equivocou-se o ilustre agente fiscal quando considerou que tanto a infração do item 001 quanto a do item 002 ocorreram no segundo trimestre de 2010. Na verdade a infração do item 001 corresponde ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2010 e a do item 002 ao segundo trimestre, o que demonstra que são períodos de apuração distintos.

A propósito do tema, quanto ao erro na identificação do critério temporal do fato gerador, cito os seguintes precedentes:

"Ementa:

(...)

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO TEMPORAL DO FATO GERADOR – O artigo 142 do CTN estabelece que, para constituição do crédito tributário, a autoridade fiscal deve, entre outros procedimentos, verificar o momento adequado da ocorrência do fato gerador. O equívoco na identificação do

consequência, resultando prejudicado o exame de mérito do recurso de ofício em relação ao ponto que afastou a multa qualificada.

⁵ § 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

- a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e
- b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

⁶ Hiromi, Higuchi. Imposto de Renda das empresas: interpretação e prática: atualizado até 10-01-2014 - 39ª ed. - São Paulo: IR Publicações, 2014, pág. 42.

aspecto temporal do fato gerador implica nulidade do lançamento e cancelamento da exigência respectiva. Recurso a que se dá parcial provimento. (Ac. 103-23.105, jul. 04/07/2007. Relator Antônio Carlos Guidoni).

Ementa: "ERRO NA IDENTIFICAÇÃO TEMPORAL DO FATO GERADOR – O artigo 142 do CTN estabelece que no lançamento para constituição do crédito tributário, a autoridade fiscal deve, entre outros procedimentos, verificar o momento da ocorrência do fato gerador. À luz do §º 2º, do artigo 61 da Lei 8.981, de 1995, constatados pagamentos sem causa, considera-se ocorrido o fato gerador do IR-Fonte, bem como vencido o imposto, na data da infração. Tendo o fisco apurado que as infrações (pagamentos sem causa) ocorreram em diversas datas, mas considerado o fato gerador ocorrido em 31/12/1997, resta cancelar a exigência em face do erro material em sua constituição. (Ac.102-47.802, jul. 28/07/2006. Relator Conselheiro Antônio José Praga de Souza).

Ementa PIS. COFINS. LANÇAMENTO TRIMESTRAL O lançamento nada mais é do que a descrição da norma individual e concreta de tributação, devendo refletir todos os elementos essenciais da norma geral e abstrata de tributação. Dentre esses elementos, deve ser observado tanto o critério temporal quanto o critério quantitativo, expresso na composição entre a base de cálculo e alíquota. Quando o auto de infração em apreço descreve erroneamente esses elementos, indicando apuração trimestral do PIS e da COFINS, **incorre em erro não apenas na descrição, na norma individual e concreta, do elemento temporal, mas também do critério jurídico adotado para aplicar a base de cálculo do tributo (g.n.).**

(...) (Ac. 1401-001.085. Jul. 07/11/2013. Rel. Cons. Alexandre Antônio Alkmim Teixeira).

Em síntese, no segundo trimestre de 2010 a empresa recorrente não alienou qualquer imóvel de seu ativo imobilizado que pudesse caracterizar a receita não operacional que foi objeto de tributação. Assim, falta existência material ao evento acoimado como antijurídico para caracterizar fato gerador em 30/06/2010.

Quando o artigo 10, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, dispõe que o auto de infração deve conter, obrigatoriamente, "a descrição do fato", ele está a se referir ao critério material e temporal do fato gerador, isto é, deve identificar a matéria tributável e o momento da ocorrência do fato gerador. No caso dos autos, ao dizer que a venda foi realizada em 31 de março de 2010 e que o fato gerador ocorreu em 30 de junho de 2010, percebe-se que entre a matéria descrita (antecedente) e o fato gerador (consequente) não há vínculo que possa manter o liame necessário à validade jurídica do lançamento.

Para evitar eventuais embargos de declaração, conforme debatido quando da sessão de julgamento, fica asseverado que a descrição inadequada dos fatos, o erro na identificação da data da ocorrência do fato gerador, bem como a inexistência de conexão entre a data da descrição da situação fática e a data do fato gerador, como ocorreu no caso concreto, **são circunstâncias que caracterizam nulidade material.**

Ademais, de forma complementar, destaco que também caracterizam vício material as situações que revelam descrição inadequada dos fatos, erro na identificação do período de apuração, bem como a inexistência de conexão entre a data da descrição da situação fática e a data do fato gerador considerada no auto de infração.

Por fim, provido o recurso voluntário para afastar a exigência do crédito tributário, o recurso de ofício, no que diz respeito ao afastamento da multa qualificada, perdeu o objeto, ou melhor, resulta prejudicado.

ISSO POSTO, voto por dar provimento ao recurso voluntário acolhendo a preliminar de nulidade da autuação por vício material, não conhecer do recurso de ofício em relação à qualificação da multa por perda de objeto e negar-lhe provimento na parte conhecida.

É o voto

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva