



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

Processo n° 16004.001549/2008-87
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1301-001.900 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ - GANHO DE CAPITAL
Embargante SOL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS RIO PRETO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/06/2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS REAPRECIÇÃO DA MATÉRIA DECIDIDA. DESCABIMENTO

Não logrou a embargante em demonstrar a ocorrência de nenhuma das hipóteses de cabimento dos embargos de declaração, uma vez que as questões jurídicas suscitadas foram devidamente enfrentadas, adotados os fundamentos e a legislação aplicável ao caso, sendo vedada a rediscussão da causa.

O que pretende a embargante é obter novo pronunciamento rediscutindo matéria já apreciada e decidida, objetivando modificar o julgamento a seu favor, o que não é admissível.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, CONHECER os embargos para, no mérito, NEGAR-LHES provimento. Houve sustentação oral proferida pelo Dr. Fernando Meinberg Franco, OAB n° 186.391/SP.

(documento assinado digitalmente)
Wilson Fernandes Guimarães - Presidente.

(documento assinado digitalmente)
Hélio Eduardo de Paiva Araújo - Relator.

Erro! A origem da referência não foi encontrada. - Redator designado.

EDITADO EM: 27/01/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Tadeu Matosinho Machado (suplente convocado), Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Paulo Jakson da Silva, Gilberto Baptista (suplente convocado) e Wilson Fernandes Guimarães.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de embargos de declaração interposto pela pessoa jurídica **SOL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS RIO PRETO LTDA.**, em face da decisão da 1ª Turma Ordinária desta 3ª Câmara de Julgamento que, por unanimidade votos, deu provimento parcial ao seu recurso voluntário.

O litígio instaurou-se em torno de autos de infração para formalização de exigência de créditos tributários de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), com base em acusação de não oferecimento à tributação de ganho de capital auferido em alienação do imóvel “Fazenda Boa Sorte”.

Em síntese, os fatos que deram origem aos autos de infração, conforme Termo de Verificação Fiscal, foram os seguintes:

A Fazenda Boa Sorte foi adquirida, em 24/03/1994, pela empresa AGRO SOL LTDA., que foi incorporada pela SEBO SOL LTDA. (atual SOL EMPREENDIMENTOS) em 30/09/2000. Constatou a autoridade fiscal que essa propriedade rural foi arrendada, pelo menos, de janeiro de 2002 a maio de 2004, tendo em vista o registro das receitas respectivas no livro Razão.

A Fazenda Boa Sorte foi alienada em 25/06/2004, por R\$ 4.000.000,00, por meio da integralização de capital na MALIBU, e treze dias depois, em 08/07/2004, a participação na MALIBU foi vendida para o sócio desta empresa, Sr. Mário Celso Lopes, pelo mesmo valor (R\$ 4.000.000,00).

Os recursos recebidos com a venda da Fazenda Boa Sorte foram utilizados na aquisição das Fazendas SÃO PEDRO, GUAÍRA e SANTA IZABEL, que foram contabilizados no Ativo Imobilizado.

Quando da integralização de capital na MALIBU, a Fazenda Boa Sorte estava registrada no ativo circulante da SOL EMPREENDIMENTOS, pelo valor de R\$ 444.378,89, e o contribuinte tributou a operação como receita de vendas, juntamente com a receita de vendas de apartamentos.

Com base da Resolução nº 1025/2005, do Conselho Federal de Contabilidade, que aprovou a NBC T 19.1, a autoridade fiscal concluiu que a Fazenda Boa Sorte jamais poderia ter sido contabilizada no ativo circulante, devendo constar do ativo imobilizado, pois permaneceu no patrimônio da SOL EMPREENDIMENTOS por quase quatro anos e, ademais, foi arrendada, pelo menos, de janeiro de 2002 a maio de 2004.

A partir dos fatos apurados, a autoridade fiscal concluiu que o contribuinte deveria ter apurado ganho de capital na operação e que a opção pela tributação da alienação da Fazenda Boa Sorte como receita de venda de bem constante do ativo circulante configura infração à legislação tributária.

Em impugnação foi alegado que as atividades de incorporação imobiliária, de compra e venda de imóveis e de desmembramento ou loteamento de terrenos já era exercida pela empresa desde 2001 (registro em 29/08/2002), e que havia a intenção

de alienar a Fazenda Boa Sorte, razão pela qual foi ela registrada no ativo circulante. E que o arrendamento teria sido uma destinação provisória, enquanto não surgissem condições favoráveis ao desmembramento do imóvel, ou uma oferta ideal para a concretização da venda. Aduziu a impugnante não haver prova nos autos de que a Fazenda Boa Sorte foi de fato utilizada na produção à qual se destina por sua natureza, de modo que não se justifica sua manutenção no ativo imobilizado. E que a Resolução nº 1025/2005, do Conselho Federal de Contabilidade, que aprovou a NBC T 19.1, em seu item 19.1.9.6, esclarece que o valor contábil de um item do ativo imobilizado, quando for retirado de operação, deve ser transferido para Investimentos, Realizável a Longo Prazo ou Ativo Circulante, conforme a destinação e reduzido ao seu valor de realização quando este for menor. Conclui que foi regular a transferência da Fazenda Boa Sorte para o ativo circulante.

Mantidos os lançamentos em primeira instância, apenas com desqualificação da multa, o contribuinte recorreu a este Conselho alegando que:

1) A Fazenda Boa Sorte não foi transferida para o ativo circulante apenas objetivando a alienação e tributação com base no lucro presumido. Como a própria autoridade fiscal observou, ela já estava registrada no Ativo Circulante da empresa, cujo objeto social desde 29/08/2002 já incluía a construção de edifícios.

2) Quanto à classificação dos bens no ativo imobilizado, o Parecer Normativo nº 108/78, na parte final do item 8 esclarece que é admissível o registro, a critério exclusivo da pessoa jurídica, no ativo circulante ou no realizável a longo prazo, quando efetuado de acordo com os princípios contábeis recomendados para cada caso específico.

3) A liberdade admitida no parecer Normativo se encaixa no caso tratado: a empresa tinha como objeto a alienação do imóvel para o incremento da atividade principal no ramo imobiliário, e o classificou no ativo circulante, pois a simbólica locação não caracterizou verdadeira exploração no sentido de manutenção da atividade da empresa.

4) É importante verificar a inscrição e situação cadastral no CNPJ, onde consta como atividade principal o ramo de construção de edifícios e atividade secundária a construção de instalações esportivas e recreativas.

5) A classificação no ativo circulante não fere as regras dispostas no PN 3/80, reproduzido na decisão, pois a recorrente, no caso específico, tratou o bem como objeto de comercialização, posto que não destinado à exploração do objeto social ou manutenção de suas atividades, cuja atividade no ramo de construção civil vem expressa no seu CNPJ.

6) No Processo de Consulta nº 139/06, publicado no DOU de 28/09/2006, a Receita Federal assim se pronunciou:

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

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

sistematizados, baseados nas normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos.

DISPOSITIVOS LEGAIS: RIR, de 1999 (Decreto nº 3.000, de 1999), arts. 518 e 521; PN CST nº 347, de 1970; PN CST nº 108, de 1978.

7) O Relator da decisão recorrida afirma expressamente que “há uma questão jurídico-contábil intrincada na situação”, e se a questão é intrincada, complexa, na qual paira dúvida, o procedimento da autoridade fiscal deve ser favorável ao sujeito passivo.

8) A fiscalização: (i) verificou que desde dezembro de 2001 o objeto social da empresa compreende a construção de imóveis destinados à venda, incorporação de empreendimentos imobiliários, venda e compra de imóveis e desmembramento ou loteamento de terrenos; (ii) analisou a escrituração contábil e atestou que o bem se achava classificado no ativo circulante; (iii) a contabilidade faz prova em favor da recorrente.

9) Portanto, procedeu regularmente a recorrente quando, considerando o seu ramo de atividade, contabilizou o imóvel no ativo circulante, como mercadoria e ofereceu à tributação a receita bruta da venda correspondente à alienação.

Na sessão de 13/04/2014, esta Turma resolveu converter o julgamento em diligência. Tal decisão decorreu da alegação, em razões aditivas, de erro da fiscalização na quantificação da base de cálculo, por ter deixado de aplicar a Lei nº 9.393, de 1996, que estipula regramento especial para apuração do ganho de capital no que tange aos imóveis rurais alienados por contribuintes do ITR.

Pela Resolução nº 1301-000.109 foi solicitado que a autoridade fiscal informe o valor do VTN constante dos cadastros de ITR do referido imóvel, no ano de 2000, bem como que reúna elementos que demonstrem a caracterização que se trata de atividade rural para beneficiar-se do disposto no art. 8º da Lei nº 9.393/96.

Em atendimento, a fiscalização juntou cópia dos dados extraídos da DITR relativa ao ano-calendário de 2000, na qual consta o VTN de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), e aduziu que, conforme consta dos autos, a Fazenda Boa Sorte era arrendada desde janeiro de 2002 até maio de 2004, véspera da alienação, ou seja, tratava-se de um imóvel destinado à locação, gerando receita de aluguel e, portanto, o contribuinte não exercia atividade rural no referido imóvel.

Retornando os autos da diligência, esta 1ª T.O., em sessão de julgamento realizada em 07/11/2013, julgou parcialmente procedente o recurso voluntário interposto. A decisão em questão ficou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/06/2004

*PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA PELO LUCRO PRESUMIDO.
GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL*

Com o advento da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996,

alienação do imóvel rural, o Valor da Terra Nua (VTN), declarado no Documento de Informação e Apuração do ITR (Diat), respectivamente nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação. Caso o custo das benfeitorias integre o custo de aquisição, existindo VTN de aquisição e alienação, o ganho de capital é determinado pela diferença entre o VTN do ano de alienação somado ao valor recebido pelas benfeitorias menos o VTN do ano de aquisição somado ao custo das benfeitorias.

Em 13/08/2014, o contribuinte foi cientificado do teor do acórdão acima, conforme cópia do Aviso de Recebimento de fls. 458, tendo protocolizado estes embargos em 18/08/2014.

No referido julgado, o Colegiado pronunciou-se no sentido de provimento parcial ao recurso para reduzir o valor do ganho de capital tributável para a importância de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais).

A embargante insurge-se contra a decisão que ratificou parcialmente o pronunciamento feito em primeira instância alegando ter havido suposta contradição entre o fundamento utilizado na decisão (ganho de capital = VTN alienação - VTN aquisição) e aquele utilizado na conclusão do voto, uma vez que neste último o ganho de capital foi apurado como sendo a diferença entre o valor da alienação do imóvel rural, menos o VTN de sua aquisição.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélio Eduardo de Paiva Araújo

Os embargos são tempestivos, portanto deles conheço.

Trata o presente de embargos de declaração interpostos por SOL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS RIO PRETO LTDA., relativamente ao acórdão nº 1301-001.332, prolatado por esta Primeira Turma na sessão de julgamento realizada em 07 de novembro de 2013.

No referido julgado, o Colegiado pronunciou-se no sentido de provimento parcial ao recurso para reduzir o valor do ganho de capital tributável para a importância de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais).

A embargante insurge-se contra a decisão que ratificou parcialmente o pronunciamento feito em primeira instância alegando ter havido suposta contradição entre o fundamento utilizado na decisão (ganho de capital = VTN alienação - VTN aquisição) e aquele utilizado na conclusão do voto, uma vez que neste último o ganho de capital foi apurado como sendo a diferença entre o valor da alienação do imóvel rural, menos o VTN de sua aquisição.

Na parte que importa reproduzir, o voto condutor da decisão contestada assinala, *in verbis*:

[...]

Contudo, no lançamento, a autoridade deixou de observar o que dispõe a Lei nº 9.393, de 1996, que “Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências”. O art. 19 do referido diploma legal veicula norma específica sobre apuração de ganho de capital decorrente de alienação de imóveis sujeitos ao ITR, a saber:

“Valores para Apuração de Ganho de Capital

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.”

Por seu turno, dispõe o art. 8º e 14 da mesma lei:

“Da Declaração Anual

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

§ 3º O contribuinte cujo imóvel se enquadre nas hipóteses estabelecidas nos arts. 2º e 3º fica dispensado da apresentação do DIAT.”

No caso concreto, trata-se de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido, contribuinte do ITR, e que entregou Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT relativa ao imóvel alienado.

Conforme consta dos autos, apenas a partir de março de 2005 o objeto social do contribuinte deixou de abarcar a atividade rural (alteração contratual fls. 39 a 48). O fato de o imóvel se encontrar arrendado desde janeiro de 2002 até maio de 2004 não é suficiente para descaracterizá-lo como imóvel rural. Para afastar a aplicação do art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996, cumpria à fiscalização ter trazido aos autos prova de que o imóvel, no ano da alienação, não mais foi declarado no DIAT, o que não foi feito.

A apuração do ganho de capital decorrente de alienação de imóvel rural, a ser tributado por pessoa jurídica optante do lucro presumido, está tratada no art. 523 do RIR/99, que reproduz literalmente o art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996, sua matriz legal.

Sendo idêntica a disposição regulamentar para a pessoa física (art. 136 do RIR/99) e para a pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido (art. 523 do RIR/99), infere-se que, no que tange a custo de aquisição e alienação, a interpretação atribuída pela SRFB para o ganho de pessoa física aplica-se à pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido.

A orientação da Secretaria da Receita Federal sobre a matéria, dirigida às pessoas físicas, encontra-se no “IRPF2013 Declaração/Perguntão”, no sítio da SRFB da Internet, resposta à pergunta 599:

599 Como apurar o ganho de capital de imóvel rural?

(...)

2 Imóveis adquiridos a partir de 01/01/1997

Com o advento da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, passam a ser considerados como custo de aquisição e valor de alienação do imóvel rural, o Valor da Terra Nua (VTN), declarado no Documento de Informação e Apuração do ITR (Diat), respectivamente nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação. Caso não tenham sido entregues os 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. (Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, art.19)

Atenção: Se as benfeitorias tiverem sido deduzidas como despesa de custeio na apuração da determinação da base de cálculo do imposto da atividade rural, o valor de alienação referente a elas será tributado como receita da atividade rural.

Caso o custo das benfeitorias integre o custo de aquisição:

a) inexistindo VTN de aquisição ou alienação, o ganho de capital é a diferença entre o valor total recebido na alienação (terra nua mais benfeitorias) e o custo de aquisição, representado pela soma do custo de aquisição da terra nua às despesas com benfeitorias;

b) existindo VTN de aquisição e alienação, o ganho de capital é determinado pela diferença entre o VTN do ano de alienação somado ao valor recebido pelas benfeitorias menos o VTN do ano de aquisição somado ao custo das benfeitorias $\{GC = VTN \text{ alienação} + \text{valor recebido pelas benfeitorias} (VTN \text{ aquisição} + \text{valor pago pelas benfeitorias})\}$. (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 29; Lei nº 9.393, de 1996, art. 1º, § 2º; Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, arts. 9º e 10)

No caso concreto, o valor de alienação, no montante de R\$ 4.000.000,00, compreende o VTN do ano da alienação somado ao valor recebido pelas benfeitorias. Quanto à aquisição, uma vez que o VTN (R\$ 2.000.000,00) é superior ao custo de aquisição registrado no ativo (R\$ 444.378,89), considera-se que as benfeitorias foram adquiridas a custo zero.

Assim o ganho de capital a ser tributado, nos termos do art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996, é de R\$ 2.000.000,00.

Embora faça menção à ocorrência de contradição no que diz respeito à base de cálculo do ganho de capital referente à imóvel rural, entendo que a parte final do aresto combatido deixa claro o entendimento do julgador no sentido de que, no caso concreto, o valor de alienação compreende o VTN do ano de alienação somado ao valor recebido pelas benfeitorias, portanto a diferença entre o valor recebido (R\$ 4.000.000,00) e o valor do VTN da venda¹, compreende o valor recebido pelas benfeitorias.

A meu ver, a despeito da alegação de contradição trazido aos autos pela Embargante, tenho que toda a matéria objeto da controvérsia foi suficientemente enfrentada pela Turma, não havendo qualquer contradição a ser sanada.

O julgador determinou claramente a base de cálculo do ganho de capital sobre a alienação do imóvel rural objeto desta lide, não havendo qualquer contradição. Mais uma vez, repito, para a Turma a diferença entre o valor da alienação e o valor do VTN declarado no ano da alienação deve ser tratado como sendo o valor recebido por eventuais benfeitorias existentes no imóvel rural.

¹ O VTN da venda, de acordo com as informações oficiais obtidas na Delegacia da Receita Federal de São José do Rio Preto (SP), doc. 01, é de R\$ 3.018.868,00 (três milhões e dezoito mil e oitocentos e sessenta e oito reais).

Os valores recibos pelas benfeitorias, conforme acima exposto, devem compor a base de cálculo do ganho de capital da pessoa jurídica.

Diante de tais considerações, voto no sentido de conhecer os embargos para no mérito REJEITÁ-LOS.

Sala de Sessões, 20 de janeiro de 2016

(documento assinado digitalmente)
Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Relator