



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>17095.720276/2023-01</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1101-002.129 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TRANSCARMO AGROPECUÁRIA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/07/2018 a 30/09/2018

PRELIMINAR. NULIDADE DE INTIMAÇÃO POR EDITAL. ILEGITIMIDADE PARA PLEITEAR DIREITO ALHEIO. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

Não possui legitimidade o sujeito passivo para arguir a nulidade da intimação de corresponsáveis solidários revéis (art. 18 do CPC). A interposição tempestiva de impugnação e recurso voluntário afasta a alegação de cerceamento de defesa, em observância ao princípio pas de nullité sans grief. Preliminares rejeitadas.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Período de apuração: 01/07/2018 a 30/09/2018

GANHO DE CAPITAL – IMÓVEL RURAL ADQUIRIDO ANTES DE 1997

Para imóvel rural adquirido antes de 1º de janeiro de 1997, o ganho de capital é apurado pela diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição histórico, conforme registrado no respectivo documento de compra.

A sistemática de apuração baseada no Valor da Terra Nua (VTN), prevista no art. 19 da Lei nº 9.393/1996, é aplicável somente às alienações de imóveis rurais adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1997. Portanto, não se aplica ao caso em análise, em que a aquisição do imóvel ocorreu em 1994.

GANHO DE CAPITAL – VENDA A PRAZO – DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO

A tributação do ganho de capital apurado na venda a prazo de bens do ativo pode ser diferida para o momento do recebimento de cada parcela. Essa faculdade exige que o contribuinte, seja do Lucro Real ou Presumido, mantenha escrituração contábil regular para o devido controle dos valores.

No caso em questão, a ausência de apresentação da contabilidade pelo contribuinte impede o reconhecimento do benefício do diferimento, tornando obrigatória a tributação integral do ganho de capital no período de apuração em que ocorreu a alienação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124, I, E ART. 135, III, DO CTN. CONFUSÃO PATRIMONIAL. ESAZIAMENTO PATRIMONIAL. INTERESSE COMUM.

Comprovado o desvio dos recursos decorrentes da alienação do único ativo da pessoa jurídica diretamente para contas bancárias de sócios, familiares e empresas coligadas, à margem da contabilidade, resta caracterizado o esvaziamento patrimonial, a confusão patrimonial e o interesse comum, justificando a imputação de responsabilidade solidária aos beneficiários e à administradora.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. DESCABIMENTO.

O agravamento da multa de ofício de 75% para 112,50% exige o não atendimento total às intimações lavradas pelo Fisco e clara tentativa de obstaculizar a ação fiscal levado a efeito. Comprovado nos autos que a autuada, ainda que parcialmente, atendeu a intimações fiscais descabe o agravamento da multa.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, somente para afastar a majoração de multa, reduzindo-a do patamar de 112,50% para 75% (multa básica de ofício).

*assinado digitalmente*

Edmilson Borges Gomes – Relator

*assinado digitalmente*

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes (Relator), Efigênio de Freitas Júnior (Presidente), Jeferson Teodorovicz, Roney Sandro Freire Correa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

**RELATÓRIO**

1. Trata-se de Auto de Infração relativo a omissão de resultados não operacionais decorrente da não tributação da alienação de um imóvel rural, ocorrida em 05/08/2018, no importe de R\$ 35.447.009,82, com lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL, e multa vinculada agravada no percentual de 112,50% sobre o tributo lançado.

2. Figuraram como sujeitos passivos solidários os contribuintes **C.R. ADMINISTRACAO E PARTICIPACAO LTDA, CLÍNICA MÉDICA PATRICIA DO COUTO LTDA, PATRICIA DO COUTO RIBEIRO VIEIRA e MARIA DO CARMO COUTO RIBEIRO.**

3. O Acórdão nº 104-015.494, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 04 (DRJ04), julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente o crédito tributário constituído.

4. A autoridade fiscal justificou a materialidade das imputações em seu Relatório Fiscal (e-fls. 23-36):

- A sociedade foi constituída em 08/07/1988 pelos sócios Maria do Carmo Couto Ribeiro e Lindomar Pereira Lopes, com capital social de Cz\$ 26.000.000,00. A sócia Maria do Carmo Couto Ribeiro detinha 99,00% do capital. A administração da sociedade estava a cargo da sócia Maria do Carmo. **A sociedade tinha por objeto as atividades de transporte de combustíveis líquidos.** Após a 10ª alteração do contrato social em 01/03/1995, o quadro societário restou composto por Maria do Carmo Couto Ribeiro e Patrícia do Couto Ribeiro Vieira. O objeto social manteve-se inalterado, qual seja, transporte de combustíveis líquidos e sua sede passou a ser estabelecida na Rod. 13R 153, S/N, Km 729, sala 04, Zona Rural, Alvorada/TO.

Com a 12ª Alteração e Consolidação do Contrato Social, de 28/09/2009, alterou se o endereço para Fazenda Mata Azul, Vila Três Flechas, Zona Rural, Confresa/MT. E o **objeto social passou a ser atividades de pecuária e atividades de agricultura;**

- Conforme cópia do Instrumento Particular de Compra e Venda, datada de 05/08/2018, juntada no anexo 05, apresentada por Bruno Almeida de Souza e Virgílio Rodrigues Leles Cruvinel, o sujeito passivo vendeu o imóvel rural para estes pelo valor ajustado de R\$ 35.527.009,82. O imóvel rural é conhecido regionalmente como Fazenda Mata Azul, situado no município de Confresa/MT e comarca de São Félix do Araguaia/MT, objeto da matrícula imobiliária nº 10.935, ficha 001, Livro 02, do Cartório de Registro de Imóveis de São Félix do Araguaia/MT. Sua área georreferenciada é de 8.597,5393 hectares;

- **O sujeito passivo não apresentou Escrituração Contábil Digital – ECD nos últimos cinco anos (2017 a 2021). Não apresentou também Escrituração Contábil Fiscal – ECF no mesmo período. Não foram identificadas Notas Fiscais Eletrônicas – NFe emitidas pelo sujeito passivo ou destinadas a este no período de 2017 a 2021. No período de 2016 a 2022 apresentou Declaração de Débitos e**

**Créditos Tributários Federais – DCTF com a indicação de “PJ Inativa”. O sujeito passivo absteve-se de exercer a opção por regime de tributação, seja pela ausência de quaisquer pagamentos de IRPJ, omissão de ECF e apresentação de DCTF zerada. Ante à ausência de opção, o regime de tributação aplicável é o lucro real trimestral.**

- Os compradores comprovaram a transferência dos valores pagos;

- **O sujeito passivo apresenta há vários anos atividade econômica paralisada.**

Assim, sem exercer quaisquer atividades operacionais não há geração de caixa suficiente para adimplir suas obrigações tributárias. A alienação do único ativo do sujeito passivo e o carreamento de grande parte (cerca de 78%) dos valores recebidos diretamente para as contas bancárias pessoais dos sócios e terceiros ligados a estes, delineia evidente estratégia de **esvaziamento patrimonial e exterioriza o firme propósito de se esquivar dos pagamentos dos tributos decorrentes**. Da receita obtida com a venda do imóvel rural Fazenda Mata Azul, apenas R\$ 7.402.268,64 transitaram pela conta corrente bancária do sujeito passivo em 2019, conforme mostra a movimentação financeira informada na e Financeira. Presume-se que todos os recursos que transitaram nessa conta corrente bancária sejam oriundos da receita da venda do ativo, uma vez que não houve quaisquer atividades operacionais naquele ano;

- A pessoa jurídica C.R. Administração e Participação Eireli foi constituída em 04/07/2019 pela sócia do sujeito passivo Maria do Carmo Couto Ribeiro. Seu endereço cadastral consta como Rua 18, nº 110, Quadra 8 – Lote 15/17 – Sala 1004 – Edifício Business Center – Goiânia/GO, conforme ato constitutivo juntado no anexo 07. O documento “Autorização de Pagamento”, juntado no anexo 06 apresentado pelo adquirente Bruno Almeida Souza, mostra que Maria do Carmo, sócia administradora do sujeito passivo e titular da C.R. Administração e Participação Eireli, autoriza o depósito das parcelas de 2021 e 2022 diretamente nas contas bancárias desta última empresa. No fluxo dos recursos financeiros relativos aos pagamentos efetuados pelos adquirentes até 31/12/2022, observa-se que R\$ 22.489.132,97 foram depositados diretamente nas contas bancárias da pessoa jurídica C.R. Administração e Participação Eireli, constituída em 04/07/2019 pela sócia administradora do sujeito passivo Maria do Carmo Couto Ribeiro. Outros R\$ 1.373.980,00 foram depositados diretamente nas contas bancárias das filhas de Maria do Carmo, do seu genro Alcione Miclos Junior e da pessoa jurídica Clínica Médica Patrícia do Couto Ltda;

- A fiscalizada ainda teria recebido 7 milhões de reais em imóveis na transação, sendo que parte já foi transferida a terceiros e parte ainda não transferida para a própria fiscalizada;

- Assim, tem-se que os recursos provenientes da venda do único ativo da pessoa jurídica Transcarmo Agropecuária Ltda. foram desviados e apropriados pelas sócias, suas filhas e pessoas jurídicas constituídas por estas, sem qualquer registro contábil ou fiscal e sem os recolhimentos dos tributos devidos pelo sujeito

passivo. Tais fatos evidenciam evidente confusão patrimonial entre o sujeito passivo, as sócias Maria do Carmo Couto Ribeiro e Patrícia do Couto Ribeiro Vieira e as pessoas jurídicas C. R. Administração e Participação Eireli e Clínica Médica Patrícia do Couto Ltda., caracterizando atos que propiciaram o esvaziamento patrimonial em detrimento dos interesses fazendários e o abandono da pessoa jurídica Transcarmo Agropecuária Ltda.

5. A autoridade fiscal motivou a responsabilidade dos sujeitos passivos solidários, conforme abaixo descrito:

• **Maria do Carmo Couto Ribeiro – art. 135, inciso III, do CTN :**

7.2. No ano de 2018 e nos anos subsequentes, embora o sujeito passivo tenha obtido substancial receita com a venda do ativo Fazenda Mata Azul, a administradora Maria do Carmo Couto Ribeiro não procedeu à elaboração da contabilidade, do balanço patrimonial e da apuração dos lucros, infringindo o inciso VIII do contrato social.

7.3. Ademais, ao autorizar o pagamento das parcelas de 2021 e 2022 diretamente nas contas bancárias da pessoa jurídica C.R. Administração e Participação Eireli, conforme a “Autorização de Pagamento” mostrada na figura 07, a sócia administradora Maria do Carmo Couto Ribeiro assumiu sem quaisquer motivos justificadores obrigações em favor de terceiros, infringindo assim o inciso VII do contrato social.

• **C.R. ADMINISTRACAO E PARTICIPACAO LTDA, CLÍNICA MÉDICA PATRICIA DO COUTO LTDA, PATRICIA DO COUTO RIBEIRO VIEIRA – art. 124, inciso I, do CTN**

A transferência dos recursos financeiros decorrentes da alienação do único ativo do sujeito passivo diretamente para as contas pessoais de suas sócias, familiares e empresas de titularidade destes, sem sequer circular pelas contas bancárias do sujeito passivo e completamente à margem da escrita contábil e fiscal, bem como a transferência diretamente a terceiros e a manutenção até a presente data da titularidade formal dos adquirentes Virgílio R. L. Cruvinel e Bruno Almeida Souza dos imóveis recebidos como parte dos pagamentos, acarretando o completo esvaziamento patrimonial do sujeito passivo e com a conseqüente supressão total dos tributos devidos, delineiam o abuso da personalidade jurídica. A confusão patrimonial constatada entre estas pessoas físicas e jurídicas demonstra o interesse comum na realização do fato gerador, devendo ser imputada responsabilidade solidária tributária às estas pessoas e empresas com base no art. 124, I, do CTN.

6. O ganho de capital da operação de alienação do imóvel foi assim apurado:

**8. Ganho de Capital**

8.1. O sujeito passivo não ofereceu à tributação a receita obtida de R\$35.527.009,82 decorrente da venda do ativo não circulante Fazenda Mata Azul, ocorrida em 05/08/2018.

8.2. Diante da inexistência de escrituração contábil e fiscal, a apuração do custo de aquisição do imóvel rural terá por base o extrato de sua matrícula fornecido pela Primeira Serventia Registral de São Felix do Araguaia/MT, conforme cópia juntada no anexo 09.

8.3. Neste documento consta que o imóvel rural foi adquirido pelo sujeito passivo em 20/09/1994 pelo valor de R\$80.000,00.

<b>Cálculo do Ganho de Capital</b>	
Receita da venda do ativo Fazenda Mata Azul	35.527.009,82
(-) Custo de aquisição	80.000,00
(=) Ganho de Capital apurado	35.447.009,82

7. A multa de ofício foi agravada com a seguinte motivação:

Como relatado no item 3 deste relatório, o sujeito passivo deixou de prestar os esclarecimentos solicitados nos diversos termos encaminhados pela fiscalização ao longo do procedimento fiscal, caracterizando descaso por parte do sujeito passivo.

Diante disto, nos termos do inciso I, §2º do artigo 44 da Lei 9.430/96, as multas previstas no inciso I do caput e do §1º do artigo 44 da Lei 9.430/96 serão aumentadas de 50%.

8. O devedor principal e os sujeitos passivos solidários C.R. ADMINISTRACAO E PARTICIPACAO LTDA e CLÍNICA MÉDICA PATRICIA DO COUTO LTDA foram cientificados do lançamento em **19/06/2023**, por edital; os sujeitos passivos solidários Patrícia do Couto Ribeiro Vieira, Maria do Carmo Couto Ribeiro em **02/06/2023**, também por edital.

9. O sujeito passivo principal Transcarmo Agropecuária Ltda. e o solidário Clínica Médica Patrícia do Couto Ltda. apresentaram impugnação em 18/07/2023, que pode ser assim sumarizada:

- Deve ser decretada a nulidade das intimações editalícias, porque, nos termos do Decreto nº 70.235/1972, somente quando não for possível a intimação pessoal, por via postal ou por meio eletrônico do sujeito passivo do lançamento, é que a intimação poderá ser feita por edital, sendo que o sujeito passivo principal e solidários foram intimados em endereços errados, o que não autorizaria a intimação editalícia;
- O imóvel rural em debate foi adquirido antes de 1º/01/1997, quando, seguindo o art. 19, caput e parágrafo único, da Lei nº 9.393/1996, o custo de aquisição deveria ser o valor constante da escritura pública e o valor da alienação, o VTN constante na DIAT do ano da venda;
- Vale salientar que, tanto a data da entrega da DIAT quanto qualquer outra restrição imposta por norma infralegal são irrelevantes para fins de aplicação da regra prescrita no artigo 19 da Lei do ITR, sob pena de clara ofensa ao princípio da legalidade/tipicidade tributária;

- Importante ressaltar ainda que, mesmo a atuada não fosse optante do Lucro Presumido, a apuração pelo Lucro Real, como afirma o lançamento, não impediria a aplicação do artigo 19 da Lei nº 9.393/1996, conforme pacífico entendimento de nossos Tribunais;
- No caso em tela, o DIAT de 2018, ano da venda, foi devidamente entregue (Doc. 07), e nele foi declarado o VTN no montante de R\$ 2.031.151,82, valor este que deve ser utilizado como valor da venda para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda;
- Portanto, não tendo o lançamento considerado como valor da venda o VTN declarado no DIAT de 2018, ou seja, R\$ 2.031.151,82, descumprindo o disposto no artigo 19 da Lei nº 9.393/06, deve o AI ora questionado ser declarado insubsistente e, conseqüentemente, arquivado;
- Ademais, a legislação do imposto de renda é clara que o ganho de capital auferido na venda de bens do ativo não circulante a prazo deve ser recolhido na proporção da parcela do preço recebida, conforme art. 503 do Decreto nº 9.580/2018 e arts. 39 e 200 da IN RF13 nº 1.700/2017, inclusive entendimento chancelado pela Solução de Consulta Cosit nº 238/2017;
- No caso em tela, o imóvel rural foi vendido para recebimento de parte do preço após o término do exercício social seguinte ao da contratação e, embora as datas de recebimento pactuadas em contrato, a autoridade fiscal computou a totalidade do ganho de capital na data da venda, ignorando o diferimento previsto no Decreto nº 9.580/2018 e na IN RF13 nº 1700/2017;
- Portanto, não tendo o lançamento considerado o valor das parcelas recebidas, para apuração do IRPJ e da CSLL sobre o ganho de capital do imóvel rural vendido a prazo, ignorando o diferimento previsto no Decreto nº 9.580/2018 e na IN RF 1700/2017, deve o AI ora questionado ser declarado insubsistente e, conseqüentemente, arquivado;
- No tocante à solidariedade do sujeito passivo solidário, estribado no art. 124, inciso I, do CTN, ela precisaria também ser contribuinte na mesma relação jurídico-tributária, em relação à parte da obrigação, o que não se amolda ao caso dos autos. Ademais, é lembrar, o interesse comum é o que existe entre os obrigados solidários, sendo um interesse jurídico, não sendo relevantes para gerar a solidariedade tributária os interesses de ordem econômica, moral ou social;
- No caso em tela, não restou demonstrado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, assim como não há elementos que configurem a alegada confusão patrimonial entre a atuada e os solidários CLÍNICA MÉDICA PATRICIA DO COUTO LTDA., PATRICIA DO COUTO RIBEIRO VIEIRA, C. R. ADMINISTRACAO E PARTICIPACAO LTDA e MARIA DO CARMO COUTO RIBEIRO, ou mesmo qualquer ação no sentido de esvaziamento patrimonial;
- Portanto, ante à narrativa e documentação dispostas na inicial do lançamento e na presente impugnação, as quais deixam claro que a solidária CLINICA MEDICA

PATRICIA DO COUTO LTDA não tem interesse comum na situação, assim como mantém sua autonomia patrimonial, não há como imputar a responsabilidade pelos supostos créditos tributários da TRANSCARMO AGROPECUARIA LTDA aos solidários com base no artigo 124, I do CTN ou mesmo no artigo 135 do CTN, como pretende a autoridade fiscal, restando cristalina sua ilegitimidade passiva;

- Por fim, deve ser convertido o feito em diligência, para apurar o valor do eventual crédito tributário, com observância do art. 19 da Lei nº 9.393/1996, assim como do diferimento no recolhimento dos tributos sobre o ganho de capital disposto no Decreto nº 9.580/2018 e na IN RFB nº 1700/2017, ratificado pela Solução de Consulta nº 238/2017 – Cosit.

10. Os demais sujeitos passivos solidários não apresentaram impugnação.

11. A 4ª TURMA/DRJ04 proferiu o acórdão nº 104-015.494, sessão de 10/06/2024, julgou a impugnação improcedente, nos termos da seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Período de apuração: 01/07/2018 a 30/09/2018*

*GANHO DE CAPITAL. EMPRESA TRIBUTADA PELO LUCRO REAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. NÃO SUBMISSÃO ÀS REGRAS DE APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL DO ART. 19, CAPUT E PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 9.393/1996. SUBMISSÃO ÀS REGRAS GERAIS DO LUCRO REAL.*

*A regra de apuração do ganho de capital de alienação de imóveis prevista no art. 19, caput e parágrafo único, da Lei nº 9.393/1996, somente se aplica as empresas tributadas pelo lucro presumido e às pessoas físicas. As pessoas tributadas pelo lucro real devem apurar o ganho de capital na espécie seguindo as normas gerais (diferença entre preço de alienação e custo).*

*Precedente constante no Acórdão CARF nº 1402-002.615, sessão de 21 de junho de 2017.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.*

12. Inconformada, a recorrente TRANSCARMO AGROPECUARIA LTDA e CLÍNICA MÉDICA PATRICIA DO COUTO LTDA, conjuntamente, interpôs recurso voluntário (e-fls. 574-616), reprisando as alegações efetuadas em impugnação, conforme trechos do recurso voluntário abaixo:

***Preliminarmente:***

*Nulidade da intimação do auto de infração e do acórdão de impugnação por edital, por violação ao contraditório e à ampla defesa, uma vez que possuía cadastro ativo no e-CAC e endereço físico conhecido pela administração tributária.*

*Erro na aplicação do regime de tributação pelo Lucro Real, uma vez que a empresa se encontrava inativa e não realizou opção expressa por este regime.*

*A necessidade de utilização do Valor da Terra Nua (VTN) declarado no DIAT como base para o cálculo do ganho de capital na alienação do imóvel rural.*

*O direito ao diferimento do ganho de capital, conforme previsto no Decreto nº 9.580/2018 e na Instrução Normativa RFB nº 1.700/2017.*

*A ilegitimidade passiva dos sócios arrolados como responsáveis solidários.*

*A decisão da DRJ, por sua vez, afastou as preliminares e, no mérito, manteve a autuação, sob o fundamento de que a ausência de opção pelo Lucro Presumido acarreta a tributação pelo Lucro Real, e que a apuração do ganho de capital pelo VTN seria aplicável apenas a empresas do Lucro Presumido.*

13. É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Edmilson Borges Gomes**, Relator

14. O recurso voluntário é tempestivo e foi interposto por signatário devidamente legitimado, motivo pelo qual dele conheço.

***Preliminares – nulidade da intimação dos autos de infração e nulidade da intimação do acórdão de impugnação – edital – violação do contraditório e da ampla defesa***

15. As Recorrentes alegam a nulidade das intimações, tanto do lançamento fiscal quanto do acórdão recorrido, por terem sido realizadas por edital, em detrimento da via eletrônica (e-CAC) ou postal no endereço correto.

16. Analisando os autos, verifica-se que a autoridade fiscal procedeu ao envio de correspondências postais para os endereços cadastrais dos sujeitos passivos. As correspondências foram devolvidas pelos Correios com as anotações "Não procurado" e "Mudou-se". O art. 23, § 1º, do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que a intimação por edital será realizada quando resultarem improfícuos os meios de intimação pessoal ou por via postal.

17. Restando frustradas as tentativas de intimação postal nos endereços constantes no cadastro fiscal, cuja atualização é dever do contribuinte, afigura-se correta e legal a intimação editalícia. Ademais, a apresentação tempestiva de defesa pelas ora recorrentes demonstra que não houve prejuízo ao contraditório e à ampla defesa.

18. O artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, estabelece uma ordem de preferência para a realização das intimações, sendo a intimação por edital uma medida excepcional, cabível apenas quando esgotadas as outras modalidades. A intimação por meio eletrônico, para os contribuintes que assim optaram, é a via preferencial.

19. A autoridade fiscal autuante detalha no relatório fiscal os procedimentos adotados para cientificar o contribuinte e os sócios do procedimento em andamento (e-fls. 24/25):

### 3. Histórico da Fiscalização

3.1. O Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIPF, de 21/07/2022, foi encaminhado para o endereço cadastral do sujeito passivo por via postal. A correspondência foi devolvida pelos Correios com a anotação de “Não procurado”, conforme cópia juntada no anexo 02. Diante disso, a ciência do TIPF foi promovida através do Edital Eletrônico nº 020923085 e ocorreu em 16/09/2022, cuja cópia encontra-se juntada no anexo 02.

3.2 Em 04/11/2022 a fiscalização encaminhou o Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 01, de 03/11/2022, para o endereço cadastral do sujeito passivo por via postal. A correspondência também foi devolvida pelos Correios com a anotação de “Não procurado”, conforme cópia juntada no anexo 02. Assim, a ciência do TIF nº 01 foi realizada através do Edital Eletrônico nº 021767794 e ocorreu em 27/12/2022, cuja cópia encontra-se juntada no anexo 02.

3.3. Em 19/01/2023 a fiscalização encaminhou o Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 02, de 17/01/2023, para o endereço cadastral da sócia administradora do sujeito passivo, Maria do Carmo Couto Ribeiro, por via postal. Neste termo intimou-se o sujeito passivo a indicar novo domicílio tributário ou a exercer a opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico – DTE. Alertou-se o sujeito passivo de que o não atendimento a esta intimação poderia acarretar a declaração de inaptidão da inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ na forma do art 81, II, “b”, da Lei nº 9.430/1996, com redação da Lei nº 14.195/2021, e da Instrução Normativa nº 2.119, de 08/12/2022, artigo 38, inciso III, alínea C, item 3.

3.4. Em 25/01/2023, a correspondência referente ao TIF nº 02 foi devolvida pelos Correios com a anotação de “Mudou-se”, conforme cópia do envelope juntada no anexo 02. Diante disso, a fiscalização lavrou representação interna para fins de suspensão do CPF da sócia administradora Maria do Carmo Couto Ribeiro, nos termos do art. 12 da Instrução Normativa RFB nº 1.548/2015. A ciência do TIF nº 02 foi efetuada através do Edital Eletrônico nº 021849187 e ocorreu em 24/02/2023, cuja cópia encontra-se juntada no anexo 02.

3.5. Em 18/01/2023 houve a solicitação de juntada de “Petição – Pedido de Dilação de Prazo” no Dossiê de Comunicação com o Contribuinte – DCC 10265.319086/2022-16. Neste pedido o sujeito passivo requer a dilação do prazo em 10 dias corridos para a juntada dos documentos solicitados. Entretanto, nada foi apresentado até a presente data.

3.6. Em 17/03/2023 houve uma segunda solicitação de juntada de “Resposta ao TIF 02 – TIPF” no Dossiê de Comunicação com o Contribuinte – DCC 10265.319086/2022-16. O sujeito passivo informa em sua petição que indica o endereço Avenida 136, nº 960, Sala 1301, Edifício Executive Tower, Setor Marista, Goiânia/GO, CEP 74180-040, como seu atual domicílio tributário, alegando que a alteração se encontra em trâmite na Junta Comercial de Mato Grosso – JUCEMAT. Entretanto, até a presente data o endereço cadastral do sujeito passivo não foi alterado no CNPJ.

3.7. Em 22/03/2023 a fiscalização encaminhou o TIF nº 03, de 20/03/2023, para o referido endereço, solicitando documentos e informações, inclusive os já solicitados no TIF e TIF 01 e não apresentados pelo sujeito passivo. A correspondência foi entregue no dia 29/03/2023. E como todos os demais termos, foi ignorado pelo sujeito passivo.

3.8. Em 06/03/2023 a fiscalização encaminhou o TIF nº 01 para C.R. Administração e Participação Eireli. A intimação foi emitida no cumprimento do procedimento fiscal 0120200-2023 00022. O TIF foi recebido em 08/03/2023, mas não houve qualquer resposta da empresa.

3.9. Os termos fiscais emitidos para o sujeito passivo, Maria do Carmo Couto Ribeiro e C.R. Administração e Participação Eireli e as respostas do sujeito passivo estão juntados no anexo 03.

3.10. A fiscalização intimou as pessoas de Bruno Almeida de Souza, CPF 777.165.401 06, e Virgílio Rodrigues Leles Cruvinel, CPF 779.496.761-91, a apresentarem documentos correlatos ao objeto desta fiscalização através dos TIF's juntados no anexo 04. Estas intimações foram emitidas no âmbito dos procedimentos fiscais nº's 0120200-2022-00259 e 0120200-2022 00260, respectivamente.

20. A decisão recorrida fundamentou a recusa na aplicação literal do art. 18 do Código de Processo Civil, sob o argumento de que as Recorrentes não poderiam pleitear direito alheio em nome próprio. Veja-se:

13. Na peça impugnatória, os impugnantes Transcarmo Agropecuária Ltda. e o solidário Clínica Médica Patrícia do Couto Ltda. requereram a decretação e nulidade da ciência editalícia em face dos solidários reveses C.R. ADMINISTRACAO E PARTICIPACAO LTDA, Patrícia do Couto Ribeiro Vieira e Maria do Carmo Couto Ribeiro, por erros na ciência postal, bem como combateram o vínculo de sujeição passiva tributária.

14. Ora, aqui não se considerará os pontos defensivos trazidos na impugnação em benefícios dos solidários reveses acima, porque é de todos sabido que ninguém pode pleitear direito alheio em nome próprio, salvo se houver expressa autorização legal, como se pode ver no art. 18 do CPC:

**Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.**

15. Portanto, não tendo os devedores solidários C.R. ADMINISTRACAO E PARTICIPACAO LTDA, Patrícia do Couto Ribeiro Vieira e Maria do Carmo Couto Ribeiro impugnado o lançamento, mas se valido de terceiros para tanto (Transcarmo Agropecuária Ltda. e o solidário Clínica Médica Patrícia do Couto Ltda.), inviável conhecer a parte da impugnação que defende os solidários C.R. ADMINISTRACAO E PARTICIPACAO LTDA, Patrícia do Couto Ribeiro Vieira e Maria do Carmo Couto Ribeiro, porque não há autorização no Decreto nº' 70.235/1972 para legitimação extraordinária, quando se permite a alguém pleitear direito

*alheio em nome próprio, como feito por Transcarmo Agropecuária Ltda. e Clínica Médica Patrícia do Couto Ltda..*

21. As Recorrentes, por sua vez, insistem na tese de que a nulidade da intimação dos demais coobrigados é matéria de interesse comum e contamina todo o procedimento, devendo ser reconhecida em benefício de todos.

22. Conforme consta dos autos, a autoridade fiscal expediu a notificação de lançamento por via postal para o endereço fiscal da Recorrente. A própria Recorrente informa e comprova, por meio de contrato anexado, que o referido endereço corresponde a um serviço de "endereço fiscal" provido pela empresa TALISMÃ OFFICE EIRELI – ME, por ela contratada para ser seu domicílio tributário e receber suas correspondências. A correspondência foi devolvida, o que levou a autoridade fiscal a proceder à intimação por edital, culminando na revelia e na manutenção do crédito em primeira instância.

23. Em seu recurso, as Recorrentes admitem que a devolução da intimação ocorreu por um erro da empresa contratada (TALISMÃ OFFICE), mas, ainda assim, pleiteia a anulação do procedimento por vício.

24. Pois bem. O Código Tributário Nacional, em seu art. 127, permite que o sujeito passivo eleja seu domicílio tributário. Ao firmar um "Contrato de Adesão ao Serviço de Endereço Fiscal" com a empresa TALISMÃ OFFICE, a Recorrente exerceu essa faculdade, elegendo aquele local como o ponto oficial para onde a Administração Tributária deveria, primariamente, dirigir suas comunicações.

25. A autoridade fiscal cumpriu rigorosamente seu dever. Encaminhou a intimação postal para o endereço correto, qual seja, aquele que a própria Recorrente elegeu e cadastrou como seu domicílio. A obrigação do Fisco se esgota na correta expedição da correspondência para o endereço fornecido pelo contribuinte.

26. A devolução do AR, conforme admitido pela própria Recorrente, deveu-se a uma falha da empresa por ela contratada. Ora, a decisão de operar por meio de um escritório virtual e de delegar a um terceiro a tarefa crucial de receber documentos oficiais é uma opção de gestão da Recorrente, inserida no risco de sua atividade empresarial.

27. A relação contratual entre a Recorrente e a TALISMÃ OFFICE é matéria de direito privado, e seus efeitos são restritos às partes contratantes (*res inter alios acta*). O Fisco não é parte nesse contrato e não pode ser penalizado por sua má execução. A Recorrente, se entender que foi prejudicada, deve buscar o devido ressarcimento junto à empresa que contratou, mas não pode usar a falha de seu preposto para anular um ato administrativo legalmente constituído.

28. A tentativa de intimação postal foi realizada no endereço correto e se tornou "improfícua" por circunstância totalmente alheia à vontade ou ao controle da Administração. Nesse exato cenário, a legislação de regência (art. 23, IV, do Decreto nº 70.235/72) autoriza, de forma expressa, a utilização da via subsidiária: a intimação por edital.

29. Não há, portanto, qualquer vício a ser sanado. O procedimento seguiu a ordem legal: tentativa de intimação no domicílio eleito e, diante de seu insucesso, intimação por edital. A validade do procedimento é manifesta.

30. Ainda que se pudesse, apenas para argumentar, cogitar de alguma irregularidade na cientificação, a preliminar de nulidade não se sustentaria. Isso porque o sistema de nulidades processuais, tanto no âmbito judicial quanto no administrativo, é regido pelo princípio da instrumentalidade das formas e pelo corolário de que não há nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*).

31. O objetivo fundamental do ato de intimação é levar o lançamento ao conhecimento do sujeito passivo para que ele possa exercer, caso queira, seu direito de defesa. No caso em tela, é fato incontroverso que este objetivo foi plenamente alcançado.

32. A prova cabal disso é a própria existência deste processo. A Recorrente não apenas tomou ciência do auto de infração, como também constituiu advogado, elaborou e protocolou, em tempo hábil, uma completa Impugnação, na qual debateu o mérito da exigência fiscal. Não satisfeita com a decisão de primeira instância, exerce agora, novamente de forma plena, seu direito ao duplo grau de jurisdição administrativo por meio deste Recurso Voluntário.

33. Ora, como pode a Recorrente alegar que seu direito de defesa foi cerceado, se ela está, desde o início da fase litigiosa, exercendo-o em sua máxima plenitude? A apresentação da impugnação e do recurso voluntário demonstra, de forma inequívoca, a ausência de qualquer prejuízo. O contraditório foi estabelecido, e a ampla defesa, com todos os meios e recursos a ela inerentes, está sendo vigorosamente utilizada.

34. Rejeito, portanto, as preliminares de nulidades.

### ***Mérito - Do Regime de Tributação***

35. A autoridade fiscal enquadrou a Recorrente no regime do Lucro Real sob o argumento de que não houve opção expressa pelo Lucro Presumido. Contudo, a Recorrente alega que se encontrava inativa no período da autuação, o que tornaria o enquadramento arbitrário.

36. A questão a ser dirimida, portanto, é se a inércia do contribuinte em formalizar sua opção de regime tributário autoriza a fiscalização a aplicar o regime do Lucro Real para a tributação de um ganho de capital apurado em um evento específico.

37. A resposta é afirmativa. A opção pelo regime de tributação do Lucro Presumido é uma faculdade concedida ao contribuinte que não esteja obrigado à apuração pelo Lucro Real. Contudo, essa opção não é presumida nem automática; ela se manifesta por um ato inequívoco: **o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, apurada com base no lucro presumido, correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.**

38. Essa é a sistemática estabelecida pela legislação tributária federal. A opção é um ato positivo do contribuinte. O silêncio ou a omissão não constituem uma opção válida pelo Lucro Presumido.

39. No caso em análise, a Recorrente não apenas deixou de realizar o pagamento que formalizaria sua opção, como também se omitiu na entrega das declarações acessórias (ECF, ECD) e apresentou a DCTF zerada. Em outras palavras, a empresa se manteve completamente inerte perante suas obrigações fiscais, não manifestando qualquer intenção de aderir ao regime do Lucro Presumido.

40. O argumento da "inatividade" também não a socorre. A alienação de um ativo imobilizado de valor expressivo é um fato gerador de receita e de resultado que, por si só, movimenta o patrimônio da empresa e a retira da condição de inatividade para fins fiscais, ao menos no trimestre da ocorrência do fato.

41. Diante desse cenário – ausência de opção formal pelo Lucro Presumido e **ocorrência de um fato gerador de ganho de capital** –, a autoridade fiscal agiu corretamente. Na falta de uma opção válida por um regime de tributação, a regra geral que se impõe é a da tributação pelo **Lucro Real**.

42. Para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real — **regime ao qual a atuada foi submetida de ofício em razão da ausência de opção e de escrituração** —, o ganho de capital deve ser apurado segundo as regras gerais da legislação do imposto de renda. Nos termos do art. 501 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/2018), o ganho de capital é determinado pela **diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil** (custo de aquisição).

43. No caso concreto, o valor da alienação pactuado no contrato foi de R\$ 35.527.009,82, e o custo de aquisição comprovado foi de R\$ 80.000,00. Correta, portanto, a autoridade fiscal ao apurar o ganho de capital tributável no montante de R\$ 35.447.009,82. Portanto, a conduta da fiscalização de apurar o ganho de capital com base nas regras do Lucro Real Trimestral é legítima e encontra amparo na legislação. Não se trata de arbitrariedade, mas da aplicação da regra geral diante da omissão da Recorrente em exercer, de forma válida e tempestiva, a sua faculdade de optar por um regime diverso.

44. Por essas razões, afasto a alegação de erro na aplicação do regime de tributação.

#### ***Mérito - diferimento da tributação do Ganho de Capital em vendas a prazo***

45. A autoridade fiscal lavrou o auto de infração por entender que o ganho de capital decorrente da venda do imóvel deveria ser integralmente oferecido à tributação no período de apuração da alienação. Veja-se excertos do Relatório Fiscal:

##### *8. Ganho de Capital*

*8.1. O sujeito passivo não ofereceu à tributação a receita obtida de R\$ 35.527.009,82 decorrente da venda do ativo não circulante Fazenda Mata Azul, ocorrida em 05/08/2018.*

8.2. Diante da inexistência de escrituração contábil e fiscal, a apuração do custo de aquisição do imóvel rural terá por base o extrato de sua matrícula fornecido pela Primeira Serventia Registral de São Felix do Araguaia/MT, conforme cópia juntada no anexo 09.

8.3. Neste documento consta que o imóvel rural foi adquirido pelo sujeito passivo em 20/09/1994 pelo valor de R\$80.000,00.

<b>Cálculo do Ganho de Capital</b>	
Receita da venda do ativo Fazenda Mata Azul	35.527.009,82
(-) Custo de aquisição	80.000,00
(=) Ganho de Capital apurado	35.447.009,82

(...)

10. Demonstrativo de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

10.1. Demonstrativos de cálculo do IRPJ AC 2018:

<b>Cálculo do IRPJ – 3º Trimestre</b>	
Lucro Apurado/Declarado	0,00
(+) Ganho de Capital – Venda da Fazenda Mata Azul	35.447.009,82
(=) Resultado Ajustado	35.447.009,82
<b>IRPJ - Alíquota 15%</b>	<b>5.317.051,47</b>

  

<b>Cálculo do IRPJ Adicional – 3º Trimestre</b>	
Resultado Ajustado apurado pela fiscalização	35.447.009,82
(-) Parcela Não Sujeita ao Adicional	60.000,00
(=) Base de Cálculo do Adicional	35.387.009,82
<b>IRPJ Adicional – Alíquota 10%</b>	<b>3.538.700,98</b>

  

IRPJ Total Devido	8.855.752,46
Valor declarado na DCTF	0,00
<b>Diferença a constituir de ofício – 3º Trimestre</b>	<b>8.855.752,46</b>

10.2. Demonstrativos de cálculo da CSLL AC 2018:

<b>Cálculo da CSLL – 3º Trimestre</b>	
Lucro Apurado/Declarado	0,00
(+) Ganho de Capital – Venda da Fazenda Mata Azul	35.447.009,82
(=) Resultado Ajustado	35.447.009,82
<b>CSLL - Alíquota 9%</b>	<b>3.190.230,88</b>
<b>Valor declarado na DCTF</b>	<b>0,00</b>
<b>Diferença a constituir de ofício – 3º Trimestre</b>	<b>3.190.230,88</b>

46. As recorrentes defendem o direito ao diferimento do ganho de capital apurado na venda de imóvel rural, por se tratar de venda a prazo. Argumenta que a legislação não exige um pedido formal prévio para a aplicação do diferimento, bastando a previsão contratual de recebimento parcelado.

47. A decisão recorrida, por sua vez, entendeu que o diferimento é uma faculdade do contribuinte, que deveria ter sido exercida no momento oportuno, com os devidos ajustes na escrituração fiscal. Como a recorrente não o fez, teria perdido o direito ao benefício. Veja-se:

*26. Traz-se a legislação acima invocada, aplicável aos contribuintes tributados pelo lucro real:*

*Art. 503 do Decreto nº 9.580/2018.*

*Nas vendas de bens do ativo não circulante classificados como investimentos, imobilizado ou intangível, para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, o contribuinte **poderá**, para fins de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 2º).*

*Parágrafo único. Caso o contribuinte tenha reconhecido o lucro na escrituração comercial no período de apuração em que ocorreu a venda, os ajustes e o controle decorrentes da aplicação do disposto neste artigo serão efetuados no Lalur (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, §2º e §3º, e art. 8º, caput, inciso I).*

*27. Como se vê acima, trata-se de uma faculdade que o contribuinte poderia ter utilizado, mas não o fez, porque nada pagou de tributos sobre a receita recebida na alienação do imóvel rural destes autos. Não se trata de um comando cogente, obrigatório, estando correto o procedimento da autoridade fiscal, que considerou a receita da alienação no trimestre em que ocorreu, já que não estava obrigada a seguir o comando condicional do art. 503 do Decreto nº 9.580/2018. Apenas o contribuinte poderia fazê-lo, mas não o fez, e mais, sequer isso solicitou antes da autuação fiscal.*

*28. Mais uma vez, sem reparos o trabalho fiscal.*

48. A controvérsia cinge-se, portanto, em determinar se o diferimento do ganho de capital na venda a prazo de ativo não circulante é um direito do contribuinte que independe de formalidade específica ou se, ao contrário, exige uma opção formal e tempestiva.

49. Pois bem. Embora a legislação preveja a possibilidade de diferimento da tributação do ganho de capital nas vendas a prazo de bens do ativo não circulante, tal benefício não é incondicionado. A fruição do diferimento exige o estrito cumprimento das obrigações acessórias, notadamente a manutenção de escrituração contábil regular e o adequado registro da operação e do diferimento no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

50. Conforme demonstrado no Relatório Fiscal, a contribuinte principal encontrava-se com suas **atividades paralisadas**, não apresentou Escrituração Contábil Digital (ECD) nem Escrituração Contábil Fiscal (ECF) nos últimos cinco anos, e declarou-se inativa em suas DCTFs. **A absoluta ausência de contabilidade impede o controle fiscal sobre o diferimento das parcelas.** Sem contabilidade regular, a tributação do ganho de capital deve ocorrer integralmente no período de apuração em que se consumou a alienação.

51. Ainda, o regime de apuração pelo Lucro Real é, por definição, regido pelo **princípio da competência**. Sob essa ótica, as receitas e os resultados são reconhecidos no período em que ocorrem, independentemente do efetivo recebimento ou pagamento. Seguindo essa regra geral, o ganho de capital na venda de um imóvel se concretiza no momento da celebração do negócio jurídico que transfere a propriedade ou o direito, pois é nesse instante que nasce o direito de crédito da vendedora sobre o preço total da venda.

52. Portanto, a premissa está correta: **a aplicação do regime de competência, regra geral do Lucro Real, levaria à tributação integral do ganho de capital no trimestre da operação de venda.**

53. Apesar da legislação tributária estabelecer uma exceção específica a essa regra geral, conforme se observa o artigo 503 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 9.580/2018), ao prever que, nas vendas a prazo de bens do ativo não circulante, o lucro apurado poderá ser tributado à medida do recebimento. Contudo, como toda faculdade ou benefício fiscal, seu exercício não é automático nem obrigatório para o Fisco. Exige uma manifestação de vontade inequívoca por parte do contribuinte, que deve ser formalizada por meio de procedimentos específicos, notadamente o controle do lucro diferido em conta própria no Livro de Apuração do Lucro Real (e-LALUR).

54. No presente caso, a Recorrente não exerceu essa opção. Manteve-se inerte, não realizou os controles fiscais exigidos e não recolheu o imposto sobre as parcelas que alega ter recebido. Em outras palavras: diante da regra geral (regime de competência) e de uma exceção opcional (diferimento), a Recorrente não aderiu à exceção. Na ausência de uma opção formal e tempestiva pelo regime especial de diferimento, a autoridade fiscal não tem outra alternativa senão aplicar a regra geral do regime de tributação em que o contribuinte está enquadrado.

55. Sendo a Recorrente tributada pelo Lucro Real, e não tendo optado validamente pelo diferimento, a regra geral do regime de competência se impõe. O ganho de capital deve ser, portanto, integralmente reconhecido e tributado no período de apuração da venda.

56. Portanto, sem razão a Recorrente neste ponto.

#### ***Mérito - Da Apuração do Ganho de Capital pelo VTN***

57. A controvérsia reside na possibilidade de utilização do Valor da Terra Nua (VTN), declarado no DIAT, para apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural por empresa tributada pelo Lucro Real.

58. O acórdão recorrido, com base em precedente do CARF (Acórdão nº 1402-002.615), entendeu que tal sistemática seria exclusiva para optantes do Lucro Presumido e pessoas físicas. Veja-se:

*20. A discussão central da impugnação se resume a decidir se uma empresa tributada pelo lucro real deve tributar o ganho de capital pelas regras do art. 19,*

*caput e parágrafo único, da Lei nº 9.393/1996 ou pelas regras gerais (preço da alienação menos o custo de aquisição).*

*21. Abaixo se transcreve a norma acima citada:*

*Valores para Apuração de Ganho de Capital Art. 19 da Lei nº 9.393/1996. 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.*

*23. Entendo que o dispositivo legal acima somente se aplica às alienações de imóveis rurais feitas por pessoas físicas e por pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido, não se aplicando a empresas tributadas pelo lucro real, como no caso vertente. Tomo, como razão de decidir, a motivação constante do Acórdão nº 1402-002.615, sessão de 21 de junho de 2017, cujo recurso especial do contribuinte, no ponto, não foi conhecido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, por ausência de divergência jurisprudencial (Acórdão nº 9101-005.805, sessão de 06/10/2021), aqui ressaltando que o imóvel foi adquirido antes de 01/01/1997 e alienado na vigência ainda do Decreto nº 3.000/1999:(...)*

*24. Com as razões acima, entendo que o trabalho fiscal, no ponto, não merece reparos, estando correto apurar o ganho de capital da alienação do imóvel rural destes autos pela regra geral aplicável às empresas tributadas pelo lucro real.*

59. A Recorrente pleiteia que o ganho de capital apurado na alienação do imóvel rural seja calculado utilizando-se o Valor da Terra Nua (VTN), conforme declarado no Documento de Informação e Apuração do ITR (DIAT), com base no artigo 19 da Lei nº 9.393/96.

60. Pois bem. Entendo que a questão levantada, neste ponto, exige uma análise cuidadosa da regra de transição estabelecida pela referida lei, uma vez que o imóvel em questão **foi adquirido em 1994**, antes da vigência da nova sistemática, e alienado posteriormente.

61. A Lei nº 9.393/96, de fato, instituiu uma metodologia específica para a apuração do ganho de capital na alienação de imóveis rurais, com o objetivo de simplificar o cálculo e aproximá-lo da variação real do valor da terra. O seu artigo 19 estabelece que, a partir de 1º de janeiro de 1997, o ganho de capital corresponde à diferença entre o VTN declarado no ano da alienação e o VTN declarado no ano da aquisição.

62. O ponto nevrálgico da presente análise é que a referida lei estabeleceu um marco temporal claro: sua nova sistemática de cálculo (VTN na compra vs. VTN na venda) aplica-se expressamente às aquisições **ocorridas a partir de 1997**.

63. Isso nos leva à conclusão de que, para um imóvel adquirido em 1994, o regime jurídico que define seu custo de aquisição é aquele vigente em 1994. A alienação, ocorrida sob a vigência da nova lei, não tem o condão de retroagir para alterar a natureza do custo de aquisição já consolidado.

64. Dessa forma, a metodologia correta para a apuração do ganho de capital, neste caso, é a regra geral, que não se confunde com a sistemática especial do VTN. O cálculo deve ser:

**Ganho de Capital = Valor de Alienação - Custo de Aquisição. Onde:**

**Valor de Alienação:** É o valor efetivo da transação, ou seja, o preço de venda constante na escritura ou contrato de venda.

**Custo de Aquisição:** É o valor pelo qual o bem foi adquirido em 1994, constante na escritura ou contrato de compra.

65. Portanto, a sistemática do VTN, prevista no art. 19 da Lei nº 9.393/96, é inaplicável ao caso da Recorrente, tanto para o custo de aquisição quanto para o valor de alienação, uma vez que o imóvel foi adquirido antes do marco temporal de 1º de janeiro de 1997. A apuração do ganho de capital deve se pautar pelos valores históricos e efetivos da transação, documentados nas respectivas escrituras de compra e venda.

66. Sendo assim, a atuação fiscal está correta ao utilizar os valores dos documentos da operação para calcular o ganho de capital.

#### **Mérito – Da Responsabilidade Solidária**

67. A fiscalização imputou responsabilidade solidária a C.R. Administração e Participação Eireli, Clínica Médica Patrícia do Couto Ltda., Patrícia do Couto Ribeiro Vieira e Maria do Carmo Couto Ribeiro, com fulcro no art. 124, inciso I, e art. 135, inciso III, do CTN.

68. O Relatório Fiscal demonstrou de forma robusta e insofismável a ocorrência de esvaziamento patrimonial e confusão patrimonial. A alienação do único ativo da contribuinte gerou recursos expressivos que, em vez de ingressarem no caixa da empresa para fazer frente às suas obrigações (inclusive tributárias), foram carreados diretamente para as contas bancárias pessoais das sócias, de seus familiares e de empresas por elas controladas (como a Clínica Médica Patrícia do Couto Ltda. e a C.R. Administração e Participação Eireli). Veja-se excertos do Relatório Fiscal:

*O sujeito passivo apresenta há vários anos atividade econômica paralisada.*

*Assim, sem exercer quaisquer atividades operacionais não há geração de caixa suficiente para adimplir suas obrigações tributárias.*

*6.2. A alienação do único ativo do sujeito passivo e o carregamento de grande parte (cerca de 78%) dos valores recebidos diretamente para as contas bancárias pessoais dos sócios e terceiros ligados a estes, delineia evidente estratégia de esvaziamento patrimonial e exterioriza o firme propósito de se esquivar dos pagamentos dos tributos decorrentes. 6.3. Da receita obtida com a venda do*

*imóvel rural Fazenda Mata Azul, apenas R\$7.402.268,64 transitaram pela conta corrente bancária do sujeito passivo em 2019, conforme mostra a movimentação financeira informada na e-Financeira (figura 01). Presume-se que todos os recursos que transitaram nessa conta corrente bancária sejam oriundos da receita da venda do ativo, uma vez que não houve quaisquer atividades operacionais naquele ano.*

*(...)*

*Observa-se que os recursos financeiros foram transferidos praticamente em sua totalidade no mesmo mês em que foram creditados, revelando uma mera e rápida passagem pela conta bancária do sujeito passivo. Nos anos subsequentes a e-Financeira mostra que as contas bancárias do sujeito passivo não receberam nenhum crédito, embora os adquirentes do imóvel rural tenham regularmente realizado os pagamentos das parcelas pactuadas (figura 02 e 03).*

*(...)*

*Os documentos apresentados pelos adquirentes do imóvel rural, listados nos itens 5.7 e 5.8, mostram que os recursos tiveram os seguintes destinos:*

- R\$ 480.000,00 tiveram como beneficiário Alcione Miclos Junior, cônjuge de Juliana do Couto Ribeiro Miclos, filha de Maria do Carmo Couto Ribeiro;*
- R\$ 213.980,00, tiveram como beneficiária Fabiana do Couto Ribeiro Cardone, CPF 908.645.901-30, filha de Maria do Carmo Couto Ribeiro;*
- R\$ 240.000,00 tiveram como beneficiária Clínica Médica Patrícia do Couto Ltda., cuja titular é a sócia do sujeito passivo Patrícia do Couto Ribeiro Vieira;*
- R\$ 5.819.936,22 pagos em 14/10/2020, R\$ 8.045.620,42 pagos em 16/08/2021 e R\$ 8.623.576,33 pagos em 09/08/2022, tiveram como favorecido C. R. Administração e Participação Eireli, cujo titular é a sócia do sujeito passivo Maria do Carmo Couto Ribeiro.*

*(...)*

*Assim, tem-se que os recursos provenientes da venda do único ativo da pessoa jurídica Transcarmo Agropecuária Ltda. foram desviados e apropriados pelas sócias, suas filhas e pessoas jurídicas constituídas por estas, sem qualquer registro contábil ou fiscal e sem os recolhimentos dos tributos devidos pelo sujeito passivo. Tais fatos evidenciam evidente confusão patrimonial entre o sujeito passivo, as sócias Maria do Carmo Couto Ribeiro e Patrícia do Couto Ribeiro Vieira e as pessoas jurídicas C. R. Administração e Participação Eireli e Clínica Médica Patrícia do Couto Ltda., caracterizando atos que propiciaram o esvaziamento patrimonial em detrimento dos interesses fazendários e o abandono da pessoa jurídica Transcarmo Agropecuária Ltda.*

69. Cerca de 78% dos valores recebidos foram desviados à margem da contabilidade. A sócia administradora, Maria do Carmo Couto Ribeiro, autorizou expressamente o

depósito de parcelas diretamente na conta da C.R. Administração e Participação Eireli, empresa por ela constituída. Veja-se:

*7.2. No ano de 2018 e nos anos subsequentes, embora o sujeito passivo tenha obtido substancial receita com a venda do ativo Fazenda Mata Azul, a administradora Maria do Carmo Couto Ribeiro não procedeu à elaboração da contabilidade, do balanço patrimonial e da apuração dos lucros, infringindo o inciso VIII do contrato social.*

*7.3. Ademais, ao autorizar o pagamento das parcelas de 2021 e 2022 diretamente nas contas bancárias da pessoa jurídica C.R. Administração e Participação Eireli, conforme a “Autorização de Pagamento” mostrada na figura 07, a sócia administradora Maria do Carmo Couto Ribeiro assumiu sem quaisquer motivos justificadores obrigações em favor de terceiros, infringindo assim o inciso VII do contrato social, mostrado na figura 08.*

*(...)*

*Diante disso, a sócia administradora Maria do Carmo Couto Ribeiro é pessoalmente responsável pelos créditos tributários ora lançados nos termos do inciso III, art. 135, da Lei nº 5.172/1966 (CTN).*

70. Tais fatos configuram evidente interesse comum na situação que constitui o fato gerador (art. 124, I, do CTN), materializado no proveito econômico direto obtido pelos solidários em detrimento do Fisco, caracterizando abuso da personalidade jurídica. Da mesma forma, a conduta da administradora configura infração à lei e ao contrato social (art. 135, III, do CTN), ao desviar os recursos da sociedade e omitir a escrituração contábil e o pagamento dos tributos devidos.

71. O artigo 124, inciso I, do CTN estabelece que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Este dispositivo é a base para a responsabilização de terceiros que, embora não sejam contribuintes, participam ou se beneficiam do fato gerador da obrigação tributária.

72. No caso em questão, a aplicação deste artigo fundamenta-se em dois elementos essenciais: O interesse Comum que não se refere apenas a uma simples relação econômica, mas a um interesse jurídico integrado na realização do fato gerador. A jurisprudência do CARF consolidou o entendimento de que o interesse comum se caracteriza quando há:

- Benefício direto ou indireto da operação que gera a obrigação tributária;
- Participação ativa no processo decisório que resulta no fato gerador;
- Proveito econômico comum decorrente da operação.

73. No caso tratado, os responsáveis solidários (C.R. Administração e Participação Eireli, Clínica Médica Patrícia do Couto Ltda., Patrícia do Couto Ribeiro Vieira e Maria do Carmo Couto Ribeiro) receberam diretamente os recursos provenientes da venda do imóvel rural. Aproximadamente 78% dos valores recebidos foram desviados para as contas bancárias pessoais

das sócias, de seus familiares e de empresas por elas controladas, demonstrando interesse comum inequívoco na operação.

74. Ainda, a confusão patrimonial é um elemento crucial para a caracterização do interesse comum. Ela se manifesta quando as esferas patrimoniais de diferentes pessoas jurídicas ou pessoas físicas se confundem, impossibilitando a identificação clara de qual entidade é titular dos bens e direitos. No presente caso, a confusão patrimonial é evidente:

- Os recursos da venda não transitaram pelas contas da pessoa jurídica alienante;
- Foram carreados diretamente para contas de terceiros à margem da contabilidade;
- A sócia administradora autorizou expressamente o depósito de parcelas na conta da C.R. Administração e Participação Eireli;
- Não houve qualquer registro contábil ou fiscal da operação.

75. A jurisprudência do CARF reconhece que a confusão patrimonial, ainda que parcial, entre o contribuinte e terceiros relacionados à circunstância que constituiu o fato gerador, caracteriza interesse comum suficiente para a responsabilização solidária.

76. E por último, o esvaziamento patrimonial que é uma forma específica de confusão patrimonial que ocorre quando os ativos de uma pessoa jurídica são transferidos para terceiros de forma a deixá-la sem patrimônio suficiente para cumprir suas obrigações tributárias. No presente caso:

- O único ativo da empresa (Fazenda Mata Azul) foi alienado;
- Os recursos obtidos foram desviados para terceiros;
- A empresa ficou completamente desprovida de patrimônio para fazer frente aos tributos devidos;
- A operação foi realizada de forma a esquivar-se do pagamento de tributos.

77. Este padrão de conduta caracteriza abuso da personalidade jurídica, justificando a responsabilização solidária.

78. O artigo 135, inciso III, do CTN estabelece que os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Esta disposição fundamenta a responsabilização pessoal de Maria do Carmo Couto Ribeiro, sócia administradora da TRANSCARMO.

79. A jurisprudência do CARF estabeleceu que a responsabilização sob o artigo 135, III, exige a individualização clara da conduta do administrador; a comprovação de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei e o nexos causal entre a conduta e o dano tributário. No caso tratado, Maria do Carmo Couto Ribeiro:

- **Omitiu a escrituração contábil** da operação, infringindo o inciso VIII do contrato social que exigia a elaboração de contabilidade regular;
- **Autorizou o desvio de recursos** para a C.R. Administração e Participação Eireli, infringindo o inciso VII do contrato social que proibia assumir obrigações em favor de terceiros sem justificativa;
- **Não recolheu os tributos devidos** sobre o ganho de capital, violando a legislação tributária;
- Agiu com **dolo e fraude**, conforme evidenciado pelo padrão sistemático de desvio de recursos.

80. A jurisprudência do CARF consolidou que a responsabilização não se limita ao administrador formalmente designado, mas estende-se ao administrador de fato, ou seja, aquele que exerce efetivamente o poder de gestão e decisão sobre a empresa. No caso vertente, Maria do Carmo Couto Ribeiro era tanto administradora de direito quanto de fato, tendo exercido controle absoluto sobre a operação de alienação do imóvel.

81. Portanto, a manutenção das responsabilidades solidárias é medida que se impõe.

#### **Mérito – multa de ofício majorada**

82. As recorrentes questionam a aplicação da multa de ofício majorada em 112,50%, alegando que a majoração de 50% prevista no artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430/1996 não encontra fundamento legal no caso concreto, uma vez que a falta de atendimento às intimações não justificaria, por si só, o agravamento da penalidade.

83. O artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 estabelece a multa de ofício de 75% sobre o valor do tributo lançado. Esta é a multa básica aplicável em casos de lançamento de ofício. O parágrafo 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 estabelece que:

*"Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*I - prestar esclarecimentos;*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que trata o inciso II do art. 25 desta Lei;*

*III - apresentar livros ou documentos de que trata o art. 25 desta Lei."*

84. Assim, a majoração de 50% sobre a multa básica de 75% resulta em uma multa de 112,50% (75% + 50% de 75% = 112,50%).

85. A Súmula CARF nº 133 estabelece que:

*"A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa apuração dos fatos tributáveis se faz com base em documentos e livros do contribuinte."*

86. O Relatório Fiscal demonstra que a fiscalizada não mantinha contabilidade: Ausência de ECD e ECF por cinco anos; entregava DCTF como inativa: Indicação expressa de "PJ Inativa"; não recolhia tributos: Nenhum recolhimento de IRPJ ou CSLL; não possuía atividades operacionais: Apenas mantinha o imóvel rural como ativo.

87. O procedimento fiscal realizado tinha por objeto a alienação de imóvel rural (Fazenda Mata Azul); a apuração do ganho de capital decorrente da venda; e a omissão de tributação sobre o ganho de capital. A questão crucial é: a apuração do ganho de capital dependia exclusivamente do não atendimento às intimações, ou havia documentação externa que permitia a apuração dos fatos?

88. Os documentos em questão, como a matrícula do imóvel, comprovavam a propriedade e permitia apuração do valor de aquisição; a escritura de venda demonstrava o valor de alienação; os documentos dos adquirentes comprovavam o pagamento e os desvios de recursos; os registros de depósitos bancários demonstravam o recebimento dos valores.

89. Entendo que a apuração do ganho de capital não dependia do atendimento às intimações. A fiscalização possuía documentação externa suficiente para apurar os fatos tributáveis. E ainda quando uma empresa está em atividade e não atende às intimações para prestar esclarecimentos sobre suas operações, a majoração de multa é justificada porque a empresa deveria manter contabilidade regular; a falta de atendimento demonstra descaso deliberado e há presunção de dolo na conduta.

90. Quando uma empresa está paralisada e entrega declarações como inativa, a situação é fundamentalmente diferente:

- A empresa não mantém atividades operacionais;
- A empresa não mantém contabilidade (por estar inativa);
- O não atendimento às intimações pode decorrer da própria inatividade, não de descaso deliberado;
- A empresa pode estar com endereço desconhecido ou sem representante legal.

91. O propósito da majoração de 50% é desestimular o descaso e a falta de colaboração com a fiscalização. Entretanto, quando a empresa está inativa não há "descaso deliberado", mas sim impossibilidade fática de atender; o não atendimento não prejudica a apuração dos fatos, pois há documentação externa; a majoração se torna desproporcional e confiscatória.

92. A empresa estava paralisada há anos; entregava DCTF como inativa; não possuía contabilidade (por estar inativa); a apuração do ganho de capital se fez com base em

documentação externa (matrícula, escritura, documentos dos adquirentes). Portanto, a majoração de multa não se justifica.

### **Conclusão**

93. Diante do exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, REJEITAR as preliminares arguidas e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO, para afastar a majoração de multa, reduzindo a multa de 112,50% para 75% (multa básica de ofício), mantendo integralmente as demais questões e o crédito tributário exigido.

É como voto.

*assinado digitalmente*

**Edmilson Borges Gomes**