



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

Processo n° 16327.720078/2011-62
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-004.090 – 1ª Turma
Sessão de 9 de abril de 2019
Matéria IRPJ
Recorrente FUNDO DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIO PENÍNSULA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

Ementa:

SÓCIO DE EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO. NEGÓCIO JURÍDICO INTRAGRUPO. SUJEIÇÃO À TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS. ART. 2º DA LEI 9.779/99.

Constatado que o único quotista do fundo de investimento imobiliário também possui o controle de empresa participante do empreendimento imobiliário, o fundo sujeita-se à tributação aplicável às demais pessoas jurídicas, nos termos do art.2º, da Lei nº 9.779/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteadó e Livia De Carli Germano, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa- Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo originado pela lavratura de Auto de Infração de PIS e COFINS, não cumulativa, quanto ao período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, com imposição de multa de 75%. Consta do Termo de Verificação Fiscal às fls. 82:

O Fundo de Investimento Imobiliário Península, doravante chamado de Fundo, administrado pelo Banco Ouroinvest S.A., foi aprovado pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM em 15 de julho de 2005, sob a forma de condomínio fechado, com prazo de duração indeterminado, nos termos da Instrução CVM nº 205, de 14 de janeiro de 1994.

O objetivo do fundo é adquirir imóveis comerciais de propriedade da CBD – Companhia Brasileira de Distribuição, doravante chamada de CBD (...) com a finalidade de locar tais imóveis à própria CBD ou a empresas do grupo econômico.

O escopo da ação fiscal, que teve início em 22/10/2010, está voltado para a verificação da situação do fundo frente ao comando legal contido no artigo 2º da Lei nº 9.779/99, mais precisamente, se o fundo estaria sujeito à tributação das pessoas jurídicas em virtude de ter um único cotista com investimento numa empresa por ele (cotista) controlada. (...)

Não há no comando normativo citado qualquer diferenciação de tratamento para os empreendimentos em curso e imóveis prontos. Não há nem menção a estas situações. (...)

Assim, a aquisição de imóveis prontos também se constitui num empreendimento imobiliário. (...)

A apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS foi feita com base nas Leis nºs 10.637/02 e 10/833/03, ou sejam o regime de não cumulatividade, uma vez que esse é o regime de tributação normal das pessoas jurídicas.

Sendo apresentada impugnação administrativa pelo Fundo de Investimento Imobiliário FII Península (fls. 217) e pelo Banco Ouvinvest S.A. (fls. 278), a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo manteve o lançamento tributário, em acórdão do qual se extrai ementa (fls. 327):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

SÓCIO DE EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO. NEGÓCIO JURÍDICO INTRAGRUPPO. SUJEIÇÃO À TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS. ART.2º, DA LEI 9.779/99.

Verificando-se que os quotistas de um fundo de investimento imobiliário são também sócios do empreendimento imobiliário, na figura dos empresários responsáveis pela gestão comum do grupo econômico, conseqüentemente o fundo sujeita-se ao controle determinado pelo caput do art.2º, da Lei nº 9.779/99.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

São solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei. São pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS A IMPUGNAÇÃO. PROVA DOCUMENTAL. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de a impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a ocorrência de algumas das hipóteses previstas no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

O contribuinte apresentou recursos voluntários (fls. 357 e 397), a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção decidiu pela remessa dos autos à Primeira Seção (acórdão nº 3402-001.991).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

Ementa:

À Primeira Seção de Julgamento do CARF cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, quando houver procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ.

Assim, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais negou-lhes provimento, nos termos da ementa do acórdão 1402-002.230 (fls. 713):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

SÓCIO DE EMPREENDIMENTO IMOBILIÁRIO. NEGÓCIO JURÍDICO INTRAGRUPPO. SUJEIÇÃO À TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS. ART. 2º DA LEI 9.779/99.

Constatado que o único quotista do fundo de investimento imobiliário também possui o controle de empresa participante do empreendimento imobiliário, o fundo sujeita-se à tributação aplicável às demais pessoas jurídicas, nos termos do art.2º, da Lei nº 9.779/99.

FUNDO DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIO. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. CUMPRIMENTO RESPONSABILIDADE.

São solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei. Inteligência do art. 124, II, do CTN c/c o art. 4º da Lei nº 9.779/99. Recursos Voluntários Negados.

O contribuinte (Fundo de Investimento Imobiliário Península) foi intimado deste acórdão em 16/12/2016 (fls. 744) e o responsável intimado na mesma data (Banco Ourinvest S/A, fls. 745). Ambos apresentaram embargos de declaração (fls. 770 e 791), que não foram admitidos (fls. 844).

Nesse contexto, o contribuinte interpôs recuso especial 20/04/2017 (fls. 871), no qual alega divergência na interpretação da lei tributária a respeito da aplicabilidade do artigo 2º da Lei n. 9.779/1999, identificando o acórdão paradigma n. **1302-00.053**.

O Presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção (Conselheiro Rafael Vidal de Araújo) deu seguimento ao recurso especial do contribuinte (fls. 928). Destaca-se a motivação decisão:

A recorrente também demonstrou que a Turma recorrida emprestou interpretação distinta daquela encontrada no acórdão 1302-002.053, exarado pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, em processo em que também figurou como sujeito passivo a ora recorrente, relativamente à mesma matéria, mas referente a fato gerador ocorrido no ano de 2005 (o presente processo refere-se a fatos geradores ocorridos nos anos de 2006, 2007 e 2008). Referida divergência pode ser constatada pelo cotejo entre os trechos do acórdão recorrido acima transcritos, e os seguintes trechos do acórdão apontado como paradigma da divergência: (...)

Ressalto ainda que, embora a situação fática havida no ano de 2005 (paradigma) não seja idêntica àquela verificada nos anos de 2006, 2007 e 2008 (recorrido), a divergência interpretativa é a mesma, qual seja, o alcance do termo "sócio" contido no art. 2º da Lei nº 9.779/1999. (...)

De acordo. Com base nas razões expostas, ADMITO o recurso especial do sujeito passivo.

A Procuradoria apresentou contrarrazões ao recurso especial (fls. 939) pedindo a manutenção do acórdão recorrido. Não foi questionado o conhecimento do recurso especial.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Adoto as razões do Presidente de Câmara para **conhecer o recurso especial**, na forma autorizada pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/1999. Passo à análise do mérito.

Mérito

Trata-se de recurso no qual é discutida a aplicação do artigo 2º, da Lei nº 9.779/1999:

Art.2º Sujeita-se à tributação aplicável às pessoas jurídicas, o fundo de investimento imobiliário de que trata a Lei no 8.668, de 1993, que aplicar recursos em empreendimento imobiliário que tenha como incorporador, construtor ou sócio, quotista que possua, isoladamente ou em conjunto com pessoa a ele ligada, mais de vinte e cinco por cento das quotas do fundo.

Parágrafo único. Para efeito do disposto neste artigo, considera-se pessoa ligada ao quotista:

I - pessoa física:

a) os seus parentes até o segundo grau;

b) a empresa sob seu controle ou de qualquer de seus parentes até o segundo grau;

II - pessoa jurídica, a pessoa que seja sua controladora, controlada ou coligada, conforme definido nos §§ 1o e 2o do art. 243 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (grifamos)

O caso dos autos foi descrito pelo Termo de Verificação Fiscal da forma seguinte:

O Fundo de Investimento Imobiliário Península, doravante chamado de Fundo, administrado pelo Banco Ouroinvest S.A., foi aprovado pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM em 15 de julho de 2005, sob a forma de condomínio fechado, com prazo de duração indeterminado, nos termos da Instrução CVM nº 205, de 14 de janeiro de 1994.

O objetivo do fundo é adquirir imóveis comerciais de propriedade da CBD – Companhia Brasileira de Distribuição, doravante chamada de CBD (...) com a finalidade de locar tais imóveis à própria CBD ou a empresas do grupo econômico.

O escopo da ação fiscal, que teve início em 22/10/2010, está voltado para a verificação da situação do fundo frente ao comando legal contido no artigo 2º da Lei nº 9.779/99, mais precisamente, se o fundo estaria sujeito à tributação das pessoas jurídicas em virtude de ter um único cotista com investimento numa empresa por ele (cotista) controlada. (...)

A primeira emissão de cotas ocorreu em 22 de junho de 2005 por meio de transferência para o Fundo dos Imóveis de propriedade do Sr. Abílio dos Santos Diniz, CPF (...), descritos na Escritura Pública Definitiva de Conferência de Bens e Transferência de Imóveis (...). O valor da operação foi de R\$ 612.000.00,00, que representaram 612 quotas. Em 13/09/2006, ocorreu a segunda emissão de quotas. A subscrição foi feita pela empresa Reco Máster Participações (...), controlada pelo Sr. Abílio dos Santos Diniz. A integralização foi feita a vista, em moeda corrente nacional, no valor de R\$ 6.861.900,00, que representam 68.619 quotas. Não ocorreram novas emissões de cotas, sendo que a empresa Reco Máster hoje possui 100% das cotas do Fundo Imobiliário Península (69.231 quotas).

O Fundo adquiriu em 2005 da CBD 60 imóveis para pagamento em 20 anos. A fonte principal de receita do fundo são os aluguéis desses imóveis locados à própria CBD. Aproveita também rendimentos de aplicações financeiras. Suas despesas principais estão vinculadas ao pagamento dos imóveis adquiridos, incluídos os encargos de juros. No primeiro regulamento do fundo, datado de 23/06/2005, consta que o objetivo era o de adquirir e/ou promover a construção de imóveis industriais ou comerciais com a finalidade de venda, locação ou arrendamento. Em 09 de setembro de 2005, foi feita a alteração do objetivo que passou a ser a compra dos imóveis da CBD e locação dos mesmos à própria CBD.

A Turma *a quo* entendeu por negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto:

De acordo com o antecedente (hipótese de incidência) do art. 2º da Lei nº 9.779/99, “o fundo de investimento imobiliário de que trata a Lei n. 8668, de 1993, que aplicar recursos em empreendimento imobiliário que tenha como incorporador, construtor ou sócio, quotista que possua, isoladamente ou em conjunto com pessoa a ele ligada, mais de vinte e cinco por cento das quotas do fundo”, implicará o seguinte conseqüente normativo: “sujeita-se à tributação aplicável às pessoas jurídicas”.

Ou seja, somente se aplicará o disposto no do art. 2º da Lei nº 9779/99 caso o Fundo de Investimento Imobiliário Península - FIIP tiver aplicado recursos em empreendimento imobiliário que tenha como incorporador, construtor ou sócio, quotista seu que possua, isoladamente ou em conjunto com pessoa a ele ligada, mais de vinte e cinco por cento das quotas do fundo.

A partir de uma interpretação literal de tal dispositivo, portanto, somente haveria tributação do FIIP tal qual qualquer outra pessoa jurídica se houvesse investimento em empreendimento imobiliário que tivesse como incorporador, construtor ou sócio, seu quotista, e em determinadas situações. Para Recorrente, não há que se falar em incorporador ou construtor do empreendimento, uma vez que os imóveis em questão estavam prontos. De igual forma, não haveria sócio no empreendimento, já que detido 100% pelo próprio FIIP. Segundo ainda a Recorrente, ainda que, por hipótese, considerasse que Reco Máster pudesse ser sócia do empreendimento, não seria aplicável o disposto no parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.779/99, uma vez que Reco Máster detinha 100% das quotas do FIIP. Particularmente, discordo de tal entendimento.

De acordo com a exposição de motivos da Medida Provisória nº 1788, convertida na Lei nº 9.779/99: "Para evitar a concorrência predatória dos referidos fundos com as pessoas jurídicas que exploram as mesmas atividades, o art. 2º do Projeto determina que sejam os rendimentos do fundo tributados segundo as mesmas normas aplicáveis às pessoas jurídicas, nas hipóteses em que este permitir participação superior ao limite de vinte e cinco por cento ao incorporador, construtor ou sócio do empreendimento imobiliário".

Conforme se observa de todas as manifestações constantes dos autos, quer por meio do recurso voluntário e pareceres apresentados, ou mesmo nas contrarrazões da PGFN, o conceito de "sócio" do empreendimento imobiliário é algo não definido na lei, comportando inúmeras interpretações, desde que seria um sócio oculto no caso de SCP, de um interessado diretamente no empreendimento imobiliário, ou ainda pessoa que fosse coproprietária dos imóveis que compõem tal empreendimento.

Convém lembrar que no âmbito de uma reestruturação do seu controle societário, a Companhia Brasileira de Distribuição (CBD) decidiu transferir sessenta imóveis para o Sr. Abílio Diniz, tendo sido os imóveis, em realidade, transferidos diretamente ao FIIP (em nome de sua administradora OUVINVEST), e, ato contínuo, locados para a própria CBD. O empreendimento imobiliário, portanto, está representado por imóveis pertencentes, ainda que indiretamente, ao Sr. Abílio Diniz (já que detém 100% das quotas de Reco, que por sua vez é a única quotista de FIIP).

É incontroverso nos autos que o controle, da Reco Máster, que é quotista do Fundo, é do Sr. Abílio Diniz e seus familiares. Tanto assim que consta do recurso especial: "24. A referida sociedade é controlada, indiretamente, pelo Sr. Abílio Diniz e seus familiares ("Grupo Diniz")" (fls. 882).

O contribuinte reitera, em seu recurso especial, o pedido para que se reconheça que o artigo 2º, da Lei nº 9.779, só seja aplicável “*a três situações, isto é, no caso de cotista relevante do Fundo de Investimento concomitantemente ser, em relação ao empreendimento imobiliário investido, ou (i) incorporador, ou (ii) construtor ou (iii) sócio.*” (trecho do recurso especial, fls. 884).

No entanto, a Lei nº 9.779 não é tão restritiva, como pretende o recorrente.

Com efeito, o artigo 2º exige a tributação de Fundos imobiliários quando houver cumulação da posição do quotista relevante, que possua “*isoladamente ou em conjunto com pessoa a ele ligada, mais de vinte por cento das quotas do fundo*” (trecho reproduzido do caput do artigo 9.779/1999) com a condição de incorporador, construtor, sócio ou quotista do empreendimento imobiliário.

Nota-se que o próprio artigo 2º emprega a expressão “*ou em conjunto com pessoa a ele ligada*” revelando que a interpretação do artigo 2º é mais abrangente do que pretende o Recorrente. Exatamente nesse sentido é a Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 1788, que foi convertida na Lei nº 9.779/1999, destacada em acórdão recorrido:

"Para evitar a concorrência predatória dos referidos fundos com as pessoas jurídicas que exploram as mesmas atividades, o art. 2º do Projeto determina que sejam os rendimentos do fundo tributados segundo as mesmas normas aplicáveis às pessoas jurídicas, nas hipóteses em que este permitir participação superior ao limite de vinte e cinco por cento ao incorporador, construtor ou sócio do empreendimento imobiliário".

Portanto, o controle indireto, do Fundo, pela família “Abílio Diniz” atrai a aplicação da regra do artigo 2º, da Lei nº 9.779, na medida em que também figuram como proprietários do empreendimento imobiliário. Nesse sentido, são precisas as considerações do voto condutor do acórdão recorrido:

O empreendimento imobiliário, portanto, está representado por imóveis pertencentes, ainda que indiretamente, ao Sr. Abílio Diniz (já que detém 100% das quotas de Reco, que por sua vez é a única quotista de FIIP).

É pertinente observar, ainda que a Instrução CVM nº 205, de 14 de janeiro de 1994, explicita que Fundo de Imobiliário poderá ter a destinação de locação, *verbis*:

Art. 2º. O Fundo de Investimento Imobiliário destinar-se-á ao desenvolvimento de empreendimentos imobiliários, tais como construção de imóveis, aquisição de imóveis prontos, ou investimentos em projetos visando viabilizar o acesso à habitação e serviços urbanos, inclusive em áreas rurais, para posterior alienação, locação ou arrendamento.

Assim, nota-se que é possível o desenvolvimento de empreendimentos imobiliários unicamente para locação.

O acórdão recorrido, portanto, não merece reparos.

Em sentido similar ao acórdão recorrido, decidiu a 1ª Turma da 3ª Câmara, em acórdão 1301-00.994 de relatoria do ex-Conselheiro Wilson Fernandes:

Estamos diante, assim, de situação extrema, em que a atividade imobiliária é integralmente empreendida (100% do negócio) pelo quotista único (100% das quotas), o que, à evidência, retrata a circunstância que o art. 2º da Lei nº 9.779/99 pretendeu evitar, pois, como reconhecido pelo próprio Recorrente, “o espírito da lei consiste em impedir a cumulação da posição jurídica de quotista relevante de um Fundo de Investimento Imobiliário (definido como aquele que possui, isoladamente ou em conjunto com pessoa a ele ligada, mais de 25% das quotas do Fundo) com a pessoa jurídica de incorporador, construtor ou sócio de empreendimento imobiliário”.

Não me parece que a referência a “sócio do empreendimento imobiliário” feita pela decisão recorrida possa de alguma forma inovar ou trazer mácula ao trabalho fiscal. A meu ver, o fato de a Fiscalização descrever os fatos apurados no Termo de Verificação Fiscal levando em conta a continuidade das verificações além do ano-calendário de 2005, fez que com que fossem reunidos aos presentes autos fatos e documentos que pouca ou nenhuma relevância têm em relação ao ano objeto de lançamento tributário.

Assim, adotando as razões acima reproduzidas, **nego provimento** ao recurso especial do contribuinte.

Conclusão

Pelas razões expostas, voto por **conhecer o recurso especial e negar-lhe provimento**.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa