



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.720238/2017-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.708 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2023
Recorrente CCD ADMINISTRACAO E PARTICIPACOES LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2012

ALUGUEL A TERCEIROS. PROPRIEDADE PARA INVESTIMENTO. RECEITA BRUTA. LUCRO PRESUMIDO.

Os imóveis adquiridos para o recebimento de aluguel de terceiros devem ser contabilizados como propriedade para investimento.

A alteração de seu uso com intenção de venda resulta em sua transferência para conta de estoque, se a pessoa jurídica realizar atividade imobiliária.

O resultado da venda em momento posterior deve ser considerado como receita bruta sujeita ao índice de presunção do lucro, para os optantes pela apuração do IRPJ pelo lucro presumido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, exonerando o crédito tributário lançado em sua integralidade, vencido o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone que negava provimento.

A Conselheira Miriam Costa Faccin participou do julgamento mas não votou, porque o Conselheiro Luciano Bernart, a quem substituiu na sessão, já havia proferido seu voto.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauricio Novaes Ferreira, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocada), Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 1402-006.708 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11080.720238/2017-85

Relatório

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), no ano-calendário 2012, decorrentes de omissão de receitas não operacional de ganho de capital.

Por bem retratar os fatos copio o relatório do Acórdão nº 109-006.601 - 2ª Turma da DRJ09, que julgou a impugnação apresentada pela contribuinte:

1. Trata o processo de autos de infração de IRPJ e CSLL relativos ao ano calendário 2012, decorrentes de procedimento de fiscalização na contribuinte acima, sendo exigindo o recolhimento de (fls. 328/340):

- IRPJ: R\$ 2.001.636,07 de imposto, R\$ 1.501.227,05 de multa de ofício e R\$ 963.187,27 de juros moratórios, perfazendo um total de R\$ 4.466.050,39; e
- CSLL: R\$ 684.588,98 de contribuição, R\$ 513.441,73 de multa de ofício e R\$ 329.424,21 de juros moratórios, perfazendo um total de R\$ 1.527.454,92.

2. As seguintes infrações foram apuradas:

- IRPJ: Omissão de receita não operacional – ganho de capital.

Enquadramento legal: art. 3º da Lei nº 9.249/95 e arts. 521, 522 e 528 do RIR/99.

- CSLL: Omissão de receita. Falta de recolhimento da CSLL devida sobre outras receitas e demais resultados omitidos. Omissão de ganho de capital.

Enquadramento legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2012 e 30/09/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; art. 2º da Lei nº 9.249/95; art. 29, inciso II, da Lei nº 9.430/96; art. 22 da Lei nº 10.684/03; art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09; art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12; art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Do Termo de Verificação Fiscal (Termo de Descrição dos Fatos) – fls. 312/327

3. O ponto central da autuação é que a contribuinte, optante pelo lucro presumido em 2012, vendeu um imóvel naquele ano e considerou a operação como venda de estoque e não como venda de ativo imobilizado. Consequentemente, não tributou o ganho de capital, pois considerou a receita da venda como receita bruta (operacional) e a submeteu ao percentual de presunção de 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL.

4. No ano de 2012, constavam as seguintes atividades como objeto social: Locação e venda de bens imóveis próprios para fins comerciais, industriais ou residenciais; consultoria e representações; consultoria em gestão e administração de empresas; consultoria em marketing e propaganda; assessoria em marketing e propaganda; serviços de pesquisa de mercado e opinião; representação; administração e participações; participação em outras sociedades, comerciais, industriais ou civis, nacionais ou estrangeiras; e agricultura e pecuária.

5. Alega o fiscal, em resumo, que, ainda que constasse no contrato social desde 2005, entre outras várias atividades, "Locação e venda de bens imóveis próprios para fins comerciais, industriais ou residenciais", a empresa não exercia de fato a venda de imóveis. Como evidências desta constatação, aponta que, ao longo de toda a sua existência até aquele ano (de 2003 a 2012), a empresa só vendeu 2 imóveis, ambos no ano de 2008, o que caracterizaria venda esporádica, e não atividade normal da empresa, tanto é que naquele ano a fiscalizada tributou as vendas como ganho de capital, e não como receita operacional; que a contribuinte nunca informou em suas DIPJs, no período desde a sua constituição em 2003 até o ano de 2012, nenhuma receita operacional de venda de imóvel, mesmo em relação a esses dois únicos imóveis vendidos no período, cujas vendas foram tributadas como ganhos de capital, e não como receita operacional; que o imóvel objeto da autuação, vendido em 2012, não tinha sido adquirido para revenda, pois quando de seu recebimento como capital integralizado, no idos do ano 2003, foi registrado no ativo imobilizado, embora em 2009 tenha sido reclassificado para o estoque; que a classificação como ativo imobilizado estava correta, pois desde a sua aquisição o imóvel se encontrava alugado a terceiro, ou seja, durante aproximadamente 10 anos, sendo isso outro indicativo de que não havia sido adquirido para revenda; que a classificação no imobilizado estava de acordo com as normas contábeis do Conselho Federal de Contabilidade, como a Resolução CFC 1.170/2009 (fls. 244-253), que definiu que "estoques são ativos (grifos do próprio relatório fiscal):

- a) mantidos para venda no curso normal dos negócios;
- b) em processo de produção para venda; ou
- c) na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços"

E que, segundo os itens 6 e 8, os estoques "compreendem bens adquiridos e destinados à venda", como por exemplo "terrenos e outros imóveis para revenda". (Grifos do relatório fiscal)

6. Cita também a Resolução CFC 1.177/2009 (fls. 254-271), segundo a qual o ativo imobilizado corresponde aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, compreendendo os itens tangíveis (grifos do relatório fiscal):

- a) mantidos para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e,
- b) se espera utilizar por mais de um período.

7. Aponta o auditor que a Resolução CFC 1.177/2009 dispõe que a empresa que, durante as suas atividades operacionais, normalmente vende bens do ativo imobilizado mantidos para aluguel, deve transferir tais ativos para estoque quando a) a comercialização de imóveis seja uma atividade normal da empresa; e b) o imóvel deixar de ser alugado; que, no caso, a comercialização de imóveis não era uma atividade normal da fiscalizada.

8. Prosseguindo, o auditor fiscal cita ainda a Resolução CFC 1.178/2009 (fls. 272-292), que trata das Propriedades para Investimento, definindo que imóvel mantido para auferir aluguel ou para valorização do capital deve ser registrado contabilmente no grupo de Investimentos do Ativo Não Circulante e que, em qualquer caso, imobilizado ou investimento, a tributação da venda deve ser dar como ganho de capital.

9. Observa também que em todo o período de 2003 a 2012 as receitas de aluguel do imóvel em questão foram oferecidas à tributação como receita operacional, já que foram provenientes da atividade de locação de imóveis constante do contrato social. Sendo assim, de acordo com a Resolução CFC 1.025/2005 (fls. 238/243), imóvel para locação

deve ser registrado como ativo imobilizado e, consequentemente, sua venda deve ser tributada como ganho de capital. Em outras palavras, imóvel alugado como atividade operacional não pode ser considerado estoque, pois estoque é para revenda e, portanto, a reclassificação para estoque feita em 2009 foi em desacordo com as normas de contabilidade.

10. Diante dessas constatações, a fiscalização autuou a venda do imóvel como ganho de capital, cujo valor sujeita-se integralmente à alíquota do IRPJ e da CSLL, em vez de considerar a receita da venda como receita bruta operacional submetida ao percentual de 8% e 12%, como venda de estoque no lucro presumido.

Da Impugnação (fls. 347/365)

11. A fiscalizada apresentou impugnação em que centra suas alegações no argumento de que ela efetivamente atua na atividade imobiliária; que locação e venda de imóveis constam de seu objeto no contrato social; que o imóvel permaneceu alugado para gerar receitas enquanto se aguardava o momento adequado para a venda; que a inclusão das atividades de locação e venda no contrato social ocorreu anos antes da venda do imóvel; que na atividade imobiliária é normal que se aguarde anos para o melhor momento de venda; que, enquanto isso, o imóvel fica alugado para recuperação do investimento; que, portanto, a venda não precisa ser imediata; que a reclassificação contábil como estoque em 2009 foi correta, tendo em vista a intenção da empresa em vender o imóvel; que o fato de ter vendido apenas 2 imóveis de 2003 a 2012 não significa que a atividade imobiliária não era exercida de fato, pois a legislação não exige que se venda um número mínimo de imóveis por ano; que, embora o CPC 27, norma contábil vigente em 2012, estabeleça que um bem tangível mantido para aluguel a outros é ativo imobilizado, se ele estiver disponível para venda deve ser considerado estoque; que os Pareceres Normativos CST nºs 108/78, 3/80 e 1863/83, citados pelo fiscal, não se aplicam ao caso, porque as normas contábeis foram alteradas em 2008, como o próprio fiscal também menciona, o que seria uma contradição. Alega em seu favor a Solução de Consulta Cosit nº 254/2014, a Solução de Consulta nº 139/2006, acórdãos do CARF e de DRJ e uma decisão judicial.

12. Finaliza requerendo a anulação dos autos de infração.

A unidade julgadora *a quo* julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário lançado. A referida decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2012

LUCRO PRESUMIDO. MÉTODOS E CRITÉRIOS CONTÁBEIS CONSIDERADOS PARA FINS FISCAIS. REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO - RTT. A partir do ano-calendário 2010, o RTT é de observância obrigatória às pessoas jurídicas, inclusive as que apuram o imposto pelo lucro presumido, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31/12/2007.

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE DE LOCAÇÃO DE IMÓVEL PRÓPRIO. VENDA DE IMÓVEL LOCADO. TRIBUTAÇÃO DOS RESULTADOS COMO GANHO DE CAPITAL. A pessoa jurídica que exerce a atividade de locação de imóveis próprios, de fato e de direito, deverá classificar o imóvel no ativo imobilizado e sua eventual venda terá os resultados tributados como ganho de capital, sendo esta a regra tributária vigente sob o RTT, independentemente da norma contábil aplicável aos fatos.

LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE IMÓVEL. RECEITA OPERACIONAL OU GANHO DE CAPITAL. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA COMO OBJETO SOCIAL. NECESSIDADE DE EFETIVO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE. Para que a receita da venda de imóvel seja considerada operacional para fins de aplicação do percentual de

8% no lucro presumido, não basta a atividade constar como objeto social, é necessário que a empresa exerça de fato e de direito a atividade de venda de imóveis.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO. Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento alusivo à CSLL o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

O contribuinte foi cientificado por meio eletrônico através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 16/06/2021 (fl 441) e apresentou recurso voluntário (fls. 445/457) em 14/07/2021, conforme "TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA", fl 442, alegando em síntese que:

- O redirecionamento de esforços pessoais e recursos para o desempenho da atividade de venda de bens imóveis iniciou-se a partir de 2009.
- Existe jurisprudência administrativa com o mesmo entendimento da recorrente

Voto

Conselheiro Alexandre Iabrudi Catunda, Relator.

Da tempestividade e conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e, por preencher todos os demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Do mérito

A questão a ser apreciada é o fato de o contribuinte ter efetuado venda de imóvel que inicialmente estava classificada no ativo imobilizado da empresa e posteriormente foi reclassificada para conta do ativo circulante “Estoque” para venda. Com esta operação a autuada contabilizou o resultado da venda como receita bruta. Por fim calculou o IRPJ e a CSLL devidos pela sistemática do lucro presumido aplicando os percentuais de presunção de 8% sobre o resultado da alienação para o cálculo do IRPJ e 12% no caso da CSLL.

Caso tivesse considerado como venda do ativo imobilizado a base de cálculo para ambos seria o ganho de capital o que acarretaria em uma base de cálculo para os tributos em questão maior que se fosse considerado como receita bruta.

Abaixo é transcrito trecho do TVF em que é resumido o entendimento da autoridade da autuante:

Face ao todo exposto, considerando-se que o imóvel vendido não foi adquirido para revenda e pertenceria, na verdade, ao ativo imobilizado da CCD, deveria ter sido apurado o ganho de capital na operação, o qual deveria ser adicionado diretamente ao lucro presumido (artigos 521 e 522 do RIR/99). Assim, os tributos devidos sobre a operação totalizariam cerca de R\$ 3 milhões (= (R\$ 10.000.000,00 - R\$ 1.193.455,70 7) x 0,34 8).

Dessa maneira, verifica-se que, por haver considerado que a venda do imóvel foi uma receita operacional ao invés de uma receita não operacional sujeita ao ganho de capital, tal qual nas operações análogas anteriores, a pessoa jurídica propôs-se a uma economia tributária de cerca de R\$ 2,33 milhões R\$ 3 milhões - R\$ 670 mil).

Por entender que este seria o tratamento fiscal correto, a fiscalização lançou o IRPJ e CSLL com base nas diferenças apuradas, conforme determinava os arts 521 e 522 do RIR/99, vigente a época dos fatos:

Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

§ 1º O ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

§ 2º Os juros e as multas por rescisão contratual de que tratam, respectivamente, os arts. 347 e 681 serão adicionados à base de cálculo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 51 e 70, § 3º, inciso III).

§ 3º Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido para determinação do imposto, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado (Lei nº 9.430, de 1996, art. 53).

§ 4º Na apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 52).

Art. 522. Para os fins de apuração do ganho de capital, as pessoas jurídicas de que trata este Subtítulo observarão os seguintes procedimentos (Lei nº 9.249, de 1995, art. 17):

I - tratando-se de bens e direitos cuja aquisição tenha ocorrido até o final de 1995, o custo de aquisição poderá ser atualizado monetariamente até 31 de dezembro desse ano, não se lhe aplicando qualquer atualização monetária a partir dessa data;

II - tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995, ao custo de aquisição dos bens e direitos não será atribuída qualquer atualização monetária.

Parágrafo único. Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, as pessoas jurídicas de que trata este Subtítulo observarão o disposto nos arts. 235 e 386.

Os valores apresentados não foram contestados pelo contribuinte, que apenas alega a legitimidade da forma como procedeu a sua contabilização e o seu reflexo tributário.

Sobre as divergências contábeis que resultaram na autuação, assim decidiu a unidade julgadora *a quo*:

17. A divergência é relativa à tributação da venda de imóvel em 2012: se a receita deve ser tributada como receita bruta operacional, submetida aos percentuais de presunção de 8% e 12%, como quer a impugnante, ou se como não operacional e, neste caso, o ganho de capital deve ser adicionado ao lucro presumido para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, como considerou a fiscalização.

18. No ano de 2012, constavam as seguintes atividades como objeto social (Consolidação do Contrato Social às fls. 12): Locação e venda de bens imóveis próprios para fins comerciais, industriais ou residenciais; consultoria e representações; consultoria em gestão e administração de empresas; consultoria em marketing e propaganda; assessoria em marketing e propaganda; serviços de pesquisa de mercado e opinião; representação; administração e participações; participação em outras sociedades, comerciais, industriais ou civis, nacionais ou estrangeiras; e agricultura e pecuária.

19. De forma bem sintetizada, o argumento da fiscalização é que a empresa não exercia de fato a atividade de venda de imóveis e, portanto, o imóvel que se encontrava alugado desde a sua aquisição não era estoque, e sim imobilizado. Ao contrário, a impugnante alega que exercia de fato e de direito a atividade e que, portanto, tratou-se de venda de estoque, gerando receita operacional, e não ganho de capital.

20. A questão a ser resolvida, então, é se, diante das normas contábeis e tributárias vigentes na época, a operação em concreto deva ser vista como venda de estoque ou venda de ativo imobilizado sujeita à apuração de ganho de capital.

21. Para resolver a questão, primeiramente é de fundamental importância que se observe o seguinte fato: no ano de 2012, estava em vigor o RTT – Regime Tributário de Transição, instituído pela Lei nº 11.941, de 2009, que assim dispõe (grifos acrescidos):

CAPÍTULO III - DO REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO

Art. 15. Fica instituído o Regime Tributário de Transição – RTT de apuração do lucro real, que trata dos ajustes tributários decorrentes dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela Lei no 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 desta Lei.

§ 1º O RTT vigorará até a entrada em vigor de lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis, buscando a neutralidade tributária.

(...)

§ 3º Observado o prazo estabelecido no § 1º deste artigo, o RTT será obrigatório a partir do ano-calendário de 2010, inclusive para a apuração do imposto sobre a renda com base no lucro presumido ou arbitrado, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

(...)

Art. 16. As alterações introduzidas pela Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 desta Lei que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput deste artigo às normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e pelos demais órgãos reguladores que visem a alinhar a legislação específica com os padrões internacionais de contabilidade.

Art. 17. Na ocorrência de disposições da lei tributária que conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes daqueles determinados pela Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, com as alterações da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e dos arts. 37 e 38 desta Lei, e pelas normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais órgãos reguladores, a pessoa jurídica sujeita ao RTT deverá realizar o seguinte procedimento:

I – utilizar os métodos e critérios definidos pela Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, para apurar o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda, referido no inciso V do caput do art. 187 dessa Lei, deduzido das participações de que trata o inciso VI do caput do mesmo artigo, com a adoção:

a) dos métodos e critérios introduzidos pela Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 desta Lei; e

b) das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, no caso de companhias abertas e outras que optem pela sua observância;

II – realizar ajustes específicos ao lucro líquido do período, apurado nos termos do inciso I do caput deste artigo, no Livro de Apuração do Lucro Real, inclusive com observância do disposto no § 2º deste artigo, que revertam o efeito da utilização de métodos e critérios contábeis diferentes daqueles da legislação tributária, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, nos termos do art. 16 desta Lei; e

III – realizar os demais ajustes, no Livro de Apuração do Lucro Real, de adição, exclusão e compensação, prescritos ou autorizados pela legislação tributária, para apuração da base de cálculo do imposto.

(...)

22. Como se vê, a partir da entrada em vigor do RTT as novas normas contábeis que alteraram métodos e critérios que pudessem ter impacto sobre a base de cálculo dos tributos federais, normas essas surgidas em decorrência das modificações na Lei nº 6.404/76 promovidas pelas Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009, não tiveram nenhum efeito para fins tributários. O contribuinte deveria “expurgar” os lançamentos contábeis realizados de acordo com os novos métodos e critérios e “inserir”, no seu lugar, lançamentos de acordo com as regras contábeis que vigoravam em 31/12/2007 (isto é, antes das alterações), gerando assim uma contabilidade fiscal, chamada de FCONT (Instrução Normativa RFB nº 949/2009). Essa era a essência do RTT, de adoção obrigatória por todas as pessoas jurídicas a partir de 2010, e que vigorou até a entrada em vigor da Lei nº 12.973, de 2014: considerar, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31/12/2007.

23. Esse esclarecimento é necessário pois implica que a análise do presente litígio não poderá se fundamentar em normas contábeis posteriores a 31/12/2007 que possam ter efeitos tributários. Em outras palavras, na apuração do resultado da empresa para fins tributários a venda do imóvel em 2012 deve ser vista sob a luz das regras contábeis que vigoravam antes de 2008.

24. O art. 31 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, na redação vigente em 2012, ano fiscalizado, assim dispunha:

SEÇÃO III Resultados Não Operacionais

SUBSEÇÃO I Ganhos e Perdas de Capital

Conceito e Determinação

Art. 31 - Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, inclusive por desapropriação (§ 4º), na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente.

25. Assim, estabelecido que em 2012 os resultados na alienação de bem integrante do ativo permanente deviam ser tributados como ganhos de capital, vejamos o que a norma contábil legal definia como ativo permanente, lembrando sempre que, por força do RTT, devemos considerar, para fins tributários, as normas contábeis vigentes em 31/12/2007. A redação em vigor em 31/12/2007 da Lei nº 6.404, de 1976, era a seguinte (grifos acrescentados):

SEÇÃO III

Balanço Patrimonial

Grupo de Contas

Art. 178. No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.

§ 1º No ativo, as contas serão dispostas em ordem decrescente de grau de liquidez dos elementos nelas registrados, nos seguintes grupos:

(...)

c) ativo permanente, dividido em investimentos, ativo imobilizado e ativo diferido.

(...)

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

(...)

IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia e da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial;

26. Dessa forma, por força da Lei nº 6.404/76 e do RTT, um bem utilizado para produzir receitas por meio de uma das atividades da empresa devia estar classificado no ativo imobilizado.

27. A norma contábil infra legal vigente em 31/12/2007 era a NBC T 19.1 – Imobilizado, aprovada pela Resolução CFC nº 1.025, de 15/04/2005. Essa norma detalhava um pouco mais a classificação do ativo imobilizado (grifos acrescentados):

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

NBC T 19 - ASPECTOS CONTÁBEIS ESPECÍFICOS

NBC T 19.1 - IMOBILIZADO

19.1.1. OBJETIVOS E CONTEÚDO

19.1.1.1. Esta norma estabelece critérios e procedimentos para registro contábil de ativo imobilizado tangível, devendo ser observados os seguintes aspectos na sua contabilização:

- a) a época de reconhecimento dos ativos;
- b) a determinação dos seus valores nos registros contábeis; e
- c) circunstâncias que podem influenciar o momento em que esses valores são levados às contas de resultado.

19.1.1.2. Esta norma não se aplica aos ativos imobilizados intangíveis.

19.1.2. DEFINIÇÕES

19.1.2.4. Ativo imobilizado, objeto desta norma, compreende os ativos tangíveis que:

- a) são mantidos por uma entidade para uso na produção ou na comercialização de mercadorias ou serviços, para locação, ou para finalidades administrativas;
- b) têm a expectativa de serem utilizados por mais de doze meses;
- c) haja a expectativa de auferir benefícios econômicos em decorrência da sua utilização; e
- d) possa o custo do ativo ser mensurado com segurança.

28. Resta claro, então, que a expressão “bens destinados à manutenção das atividades da empresa” da Lei nº 6.404/76 abrangia os bens utilizados para obtenção de receitas por meio de sua locação a terceiros, devendo tais bens fazerem parte do ativo imobilizado. Isto é particularmente verdadeiro quando a atividade de locação de imóveis é uma das que constam no objeto social da empresa, como no caso da impugnante, e ela efetivamente exerce a locação no curso de suas atividades normais. No caso, inclusive de forma ininterrupta desde a sua constituição.

29. Mais adiante, a NBC T 19.1 dispõe (grifos acrescidos):

19.1.9. BAIXAS OU TRANSFERÊNCIAS

19.1.9.1. O valor contábil de um item do ativo imobilizado deve ser baixado quando:

- a) alienado; ou
- b) não se prevê obter benefícios econômicos futuros com seu uso ou venda.

19.1.9.2. Ganhos ou perdas decorrentes da baixa de um item do ativo imobilizado devem ser reconhecidos no resultado não-operacional quando o item for baixado.

(...)

19.1.9.5. O ganho ou perda decorrente de baixa de um item do imobilizado deve ser determinado como a diferença entre o valor líquido da venda, se houver, e o valor contábil do item.

19.1.9.6. O valor contábil de um item do ativo imobilizado, quando for retirado da 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.

30. Note-se que a possibilidade de transferência para o ativo circulante só poderia ocorrer quando o bem fosse retirado de operação. Essa era a regra vigente em 31/12/2007, aplicável para fins tributários, repita-se, ao ano-calendário de 2012, objeto da presente controvérsia, por força legal do RTT. Deve-se observar também que, mesmo que o bem viesse a ser retirado de operação e reclassificado contabilmente para o ativo circulante, ainda assim não havia previsão nas normas tributárias para que os resultados da venda não fossem tributados como ganhos de capital. É o que se verá mais adiante, quando forem analisados os Pareceres da Coordenação do Sistema de Tributação.

31. Voltando ao caso da impugnante, o imóvel foi adquirido em 2003, quando já estava alugado, e assim permaneceu até a sua venda em 2012, nunca tendo sido “retirado de operação”. Quando foi vendido em 2012, ainda era um imóvel que estava produzindo receitas operacionais (isto é, encontrava-se em operação) por meio de sua locação a terceiros e, portanto, na definição da Lei nº 6.404/76 e da NBC T 19.1, era um ativo imobilizado. Note-se que a impugnante reclassificou o imóvel para o estoque, na sua escrituração contábil, no ano de 2009, mas não o vendeu (talvez por razões de mercado, como ela alega), mantendo o “estoque” alugado por cerca de 3 anos, até 2012, gerando receita operacional. Ora, isso é uma contradição, pois estoque para venda, ou seja, mercadoria, não pode permanecer alugado a terceiros e continuar classificado como estoque, sob nenhuma norma contábil. Aliás, mais do que uma contradição, é um erro contábil, pois mesmo diante das normas vigentes em 2012 (não aplicáveis ao RTT, como já vimos) o imobilizado que se tenciona vender deve ser reclassificado para Ativo Não Circulante Mantido Para Venda (e não para o estoque) somente quando ficar disponível para venda imediata. Veja-se o que dispõe o Pronunciamento Técnico CPC 31 – Ativo Não Circulante Mantido para Venda, em vigor como norma contábil em 2012 (grifo acrescentado):

CPC 31 - ATIVO NÃO CIRCULANTE MANTIDO PARA VENDA

Classificação de ativo não circulante como mantido para venda

6. A entidade deve classificar um ativo não circulante como mantido para venda se o seu valor contábil vai ser recuperado, principalmente, por meio de transação de venda em vez do uso contínuo.

7. Para que esse seja o caso, o ativo ou o grupo de ativos mantido para venda deve estar disponível para venda imediata em suas condições atuais, sujeito apenas aos termos que sejam habituais e costumeiros para venda de tais ativos mantidos para venda. Com isso, a sua venda deve ser altamente provável.

32. Não é crível que o imóvel que permaneceu 3 anos no “estoque” da impugnante tinha sua venda imediata considerada não apenas provável, mas altamente provável. Vê-se, então, que nem mesmo à luz da norma contábil vigente em 2012 (a qual, repita-se, não é aplicável ao caso por conta do RTT) o procedimento da impugnante foi correto.

33. Quanto aos Pareceres Normativos citados pela fiscalização, os quais a impugnante alega não serem aplicáveis ao caso em vista das alterações nas normas contábeis ocorridas nos anos 2000, tem-se que, ao contrário do que ela entende, os Pareceres são efetivamente válidos para fins tributários para o ano de 2012, devido à obrigatoriedade de observância do RTT. E os Pareceres confirmam os critérios de classificação no ativo permanente vistos acima, baseando-se nos dispositivos da Lei nº 6.404/76 e do Decreto-Lei nº 1.598/77 já citados.

34. O Parecer Normativo CST nº 108/78 (fls. 220/230), por exemplo, tratando da classificação de investimentos no ativo permanente (cujas vendas também se sujeitam à apuração do ganho de capital), define que a intenção de permanência do bem no ativo é presumida sempre que ele não for alienado até a data do balanço do exercício seguinte. Tal critério contraria frontalmente o procedimento da impugnante, que manteve o bem

como “estoque”, isto é, no ativo circulante, por anos, produzindo receita operacional pela utilização em uma das atividades do objeto social da empresa (locação)

35. No mesmo sentido, o Parecer Normativo CST nº 3/80 (fls. 231/233) já na sua ementa dispõe que “para os efeitos da legislação do imposto de renda, os bens que se destinem à exploração do objeto social ou à manutenção das atividades da pessoa jurídica devem permanecer classificados em contas do ativo permanente até o momento da alienação, baixa ou liquidação”. Note-se que essa regra é tributária, independentemente de discussões acerca do procedimento contábil aplicável no ano 2012.

36. No primeiro parágrafo o Parecer esclarece que a questão a ser examinada é a licitude do procedimento, perante a legislação do imposto de renda, das pessoas jurídicas que pretendem transferir para o ativo circulante os bens do ativo permanente, sob a alegação de que iriam ser destinados à venda. Note-se que o Parecer expressamente dispõe que a análise ocorre sob a perspectiva tributária, ao mencionar “licitude do procedimento perante a legislação do imposto de renda”, ou seja, independentemente de qualquer que fosse a norma contábil aplicável. É certo que o objetivo do Parecer era a classificação dos bens para fins de correção monetária de balanço, existente na época. Mas é certo também que não pode haver um critério de classificação para fins da correção monetária do Decreto-Lei nº 1.598/77 e outro critério para fins do ganho de capital tratado no art. 31 do mesmo Decreto-Lei. Isto é, se o bem é imobilizado para fins de correção monetária, também o será para fins de apuração dos resultados quando de sua venda. Assim, o Parecer, que é normativo, estabelece que a intenção da empresa em vender o bem do imobilizado e, sob essa justificativa, pretender transferi-lo para o ativo circulante, não o descaracteriza como imobilizado para fins de correção monetária do balanço. Consequentemente, também não o descaracteriza como imobilizado para fins de apuração dos resultados de sua venda e tributação do ganho de capital, na forma do art. 31 do Decreto-Lei nº 1.598/77.

37. Prosseguindo, o Parecer Normativo nº 3/80 esclarece:

4. Por outro, lado, convém notar que os resultados obtidos pela pessoa jurídica na alienação, baixa ou liquidação de bens do ativo permanente são considerados, na sistemática do Decreto-lei nº 1.598/77, ganhos ou perdas de capital (art. 31) e, por conseguinte, classificados como resultados não operacionais; (...)

5. Por conseguinte, tendo em vista os reflexos da alteração pretendida na apuração dos resultados da pessoa jurídica, é evidente que o contribuinte não tem a faculdade de classificar as contas, ou reclassificá-las, segundo critérios subjetivos de sua conveniência. Ao contrário, impõe-se a rigorosa observância dos preceitos da lei comercial e fiscal. (Grifo acrescido)

6. Os critérios de classificação a serem observados devem ser aqueles consubstanciados nos arts. 178 a 182 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, aplicável por expressa determinação do parágrafo 4º do art. 7º do Decreto-lei nº 1.598/77. No caso sob exame, a reclassificação, para o ativo circulante, de direitos registrados no ativo imobilizado fere frontalmente disposições do art. 179 da Lei nº 6.404/76.

(...)

8. Em face do exposto, impõe-se a conclusão lógica de que a simples pretensão da pessoa jurídica no sentido de alienar bens destinados a utilização na exploração do objeto social ou na manutenção das atividades da empresa não autoriza, para os efeitos da legislação do imposto de renda, a exclusão dos elementos correspondentes registrados em contas do ativo permanente, devendo a cifra respectiva continuar integrando aquele agrupamento até a alienação, baixa ou liquidação do bem. (Grifo acrescido)

38. Também o Parecer CST nº 1.863/83, apontado pelo auditor-fiscal (fls. 234/237), vai no mesmo sentido, cabendo mais uma vez lembrar que, para fins exclusivamente tributários, tal Parecer era aplicável em 2012, por imposição legal do RTT. Dispõe o referido Parecer:

(...)

2.2 Como se pode notar, a classificação das contas leva em conta não o objeto social, mas a destinação econômica dada pela empresa ao bem ou direito.

39. No caso, a destinação econômica dada pela impugnante ao imóvel de 2003 a 2012 foi a sua locação a terceiros, o que o caracterizava como ativo imobilizado para fins tributários. E no item 2.3, o Parecer repete a conclusão do Parecer Normativo nº 3/80:

2.3 Quanto à reclassificação para o ativo circulante, de direitos registrados em contas do ativo permanente, esta Coordenação, através do Parecer Normativo nº 03, de 28 de janeiro de 1980, expendeu o seguinte entendimento:

“8. Em face do exposto, impõe-se a conclusão lógica de que a simples pretensão da pessoa jurídica no sentido de alienar bens destinados a utilização na exploração do objeto social ou na manutenção das atividades da empresa não autoriza, para os efeitos da legislação do imposto de renda, a exclusão dos elementos correspondentes registrados em contas do ativo permanente, devendo a cifra respectiva continuar integrando aquele agrupamento até a alienação, baixa ou liquidação do bem”.

40. Muito importante notar também que, como bem observou o auditor fiscal, quanto aos únicos outros dois imóveis alienados no período de 2003 a 2012, vendidos no ano de 2008, e que a impugnante apresenta como prova de que a venda de imóveis era de fato uma de suas atividades operacionais, ela mesma tratou as operações como venda de ativo imobilizado, oferecendo à tributação o ganho de capital. É evidente a contradição desse fato frente aos argumentos que ela alega na presente impugnação, ao pretender que o imóvel vendido em 2012 seja tratado como estoque. A julgar pela sua prática, a impugnante entende que é suficiente incluir no objeto social as atividades de venda e locação de imóveis para que ela possa, na eventualidade da venda de um imóvel, escolher se o considera estoque ou imobilizado, à sua conveniência.

41. Se, no entender da própria impugnante, os dois imóveis vendidos em 2008 eram do ativo imobilizado, então ao longo dos 9 anos decorridos entre a constituição da empresa em 2003 e a venda do imóvel em 2012 não houve nenhuma venda de estoque, o que prova que ela não exercia de fato a atividade de venda de imóveis, a qual apenas constava no objeto social. Portanto, as conclusões da Solução de Consulta Cosit nº 254/2014, alegada na impugnação, não se aplicam à impugnante. Confira-se (grifo acrescido):

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. TRIBUTAÇÃO.

As receitas decorrentes da venda de imóveis, efetuadas por pessoa jurídica que exerça de fato e de direito atividade imobiliária, sob a sistemática do lucro presumido, sujeitam-se ao percentual de presunção de oito por cento para apuração da base de cálculo do IRPJ, ainda que os imóveis destinados a venda tenham sido adquiridos antes de formalizada na Junta Comercial a inclusão de tal atividade em seu objeto social. DISPOSITIVOS LEGAIS: Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), arts. 224, 518 e 519.

42. Por todo o exposto, não restam dúvidas de que a venda do imóvel objeto da autuação fiscal deve ser tratada como venda de imobilizado e, portanto, sujeita à tributação do ganho de capital para fins de IRPJ e de CSLL.

CONCLUSÃO

43. À vista do exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação e manter os lançamentos de IRPJ e CSLL com os respectivos acréscimos legais de multa de ofício e juros de mora, nos termos dos autos de infração.

Vanir Peruffo – Relator

Embora não houvesse até a data da ocorrência do fato gerador aqui discutido, qualquer interpretação por parte da RFB, com efeito vinculante a todos os contribuintes, que dispusesse sobre este assunto, a 10ª Região publicou a Solução de Consulta SRRF10 nº 139/2006 (SC SRRF10 nº 139/06), que assim dispunha em sua ementa:

ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. TRIBUTAÇÃO. As receitas decorrentes da venda de imóveis, efetuadas por pessoa jurídica que exerça de fato e de direito atividade imobiliária, sob a sistemática do lucro presumido, sujeitam-se ao percentual de presunção de oito por cento para apuração da base de cálculo do IRPJ, ainda que os imóveis destinados a venda tenham sido adquiridos antes de formalizada na Junta Comercial a inclusão de tal atividade em seu objeto social. DISPOSITIVOS LEGAIS: Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), arts. 224, 518 e 519.

ASSUNTO: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. TRIBUTAÇÃO. As receitas decorrentes da venda de imóveis, efetuadas por pessoa jurídica que exerça de fato e de direito atividade imobiliária, sob a sistemática do lucro presumido, sujeitam-se ao percentual de presunção de doze por cento para apuração da base de cálculo da CSLL, ainda que os imóveis destinados a venda tenham sido adquiridos antes de formalizada na Junta Comercial a inclusão de tal atividade em seu objeto social. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 20; e Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004, art. 3º.(grifei)

Tal entendimento foi referendado pela Solução de Consulta Cosit nº 254/2014 (SC Cosit 254/2014), publicada em momento posterior à ocorrência do fato gerador, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. TRIBUTAÇÃO.

As receitas decorrentes da venda de imóveis, efetuadas por pessoa jurídica que exerça de fato e de direito atividade imobiliária, sob a sistemática do lucro presumido, sujeitam-se ao percentual de presunção de oito por cento para apuração da base de cálculo do IRPJ, ainda que os imóveis destinados a venda tenham sido adquiridos antes de formalizada na Junta Comercial a inclusão de tal atividade em seu objeto social.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), arts. 224, 518 e 519.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. TRIBUTAÇÃO.

As receitas decorrentes da venda de imóveis, efetuadas por pessoa jurídica que exerça de fato e de direito atividade imobiliária, sob a sistemática do lucro presumido, sujeitam-se ao percentual de presunção de doze por cento para apuração da base de cálculo da CSLL, ainda que os imóveis destinados a venda tenham sido adquiridos antes de formalizada na Junta Comercial a inclusão de tal atividade em seu objeto social. (grifei)

Observa-se que, segundo estes atos normativos, as receitas decorrentes da venda de imóveis por pessoas jurídicas que exerçam atividades imobiliárias e são tributadas pela sistemática do lucro presumido, sujeitam-se ao percentual de presunção, tanto para o cálculo do IRPJ como para o da CSLL. Não sendo necessária a inclusão desta atividade em seu contrato social.

No entanto, tais atos normativos tem uma incongruência que será exposta a seguir.

Dentre os pronunciamentos contábeis existentes não se encontrou qualquer previsão para transferência de contas do ativo não circulante, no caso aqui tratado ativo imobilizado, para o ativo circulante (Estoques).

O CPC 31 - ATIVO NÃO CIRCULANTE MANTIDO PARA VENDA E OPERAÇÃO DESCONTINUADA, regula qual o tratamento contábil a ser dado para o caso de um ativo não circulante for mantido para venda. Neste pronunciamento não há qualquer previsão para se estabelecer, no caso aqui discutido, qual seria o tratamento contábil adequado.

Também não foi identificado no CPC 27 - ATIVO IMOBILIZADO e no CPC 16 (R1) – ESTOQUES qual seria o tratamento contábil se efetivado quando um ativo imobilizado é transferido para conta de Estoques.

A necessidade de se possuir uma regra contábil se faz presente, pois não se trata de uma mera alteração de contas, haja vista que um item do imobilizado tem tratamento contábil completamente distinto de um item de estoque, e a transferência de um para outro sem uma previsão na legislação comercial acarretaria na adoção de diversos procedimentos dependendo da empresa que realizar a operação.

O efeito tributário disto é que as pessoas jurídicas que forem tributadas pelo Lucro Real, seriam tributadas pelo ganho de capital, de maneira diferente das que optarem pelo lucro presumido, que seriam tributadas pela presunção do lucro em relação ao total das vendas, conforme entendimento das citadas Soluções de Consulta.

Isto porque o Lucro Real é o lucro líquido do período, que por sua vez é o lucro baseado nas leis comerciais, conforme estabelece o art. 6º, §1º do Decreto-Lei nº 1.598/77:

Art. 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

§ 1º - O lucro líquido do exercício é a soma algébrica de lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

Assim não seria possível estabelecer, em relação a uma mesma operação, dois critérios de classificação para receita a depender de sua forma de tributação. O que ocorre é o

contrário, uma vez definida a classificação de uma determinada receita é que se pode determinar como ela vai ser tributada.

Dirimindo esta aparente distorção foi editada a Solução de Consulta Cosit nº 07/2021 (SC Cosit nº 07/21), que esclarece a divergência apontada. Ela possui a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. IMOBILIZADO. INVESTIMENTO. RECEITA BRUTA. GANHO DE CAPITAL.

Para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ, a receita bruta auferida por meio da exploração de atividade imobiliária relativa à compra e venda de imóveis próprios submete-se ao percentual de presunção de 8% (oito por cento).

Essa forma de tributação subsiste ainda que os imóveis vendidos tenham sido utilizados anteriormente para locação a terceiros, se essa atividade constituir objeto da pessoa jurídica, hipótese em que as receitas dela decorrente compõem o resultado operacional e a receita bruta da pessoa jurídica.

A receita decorrente da alienação de bens do ativo não circulante, ainda que reclassificados para o ativo circulante com a intenção de venda, deve ser objeto de apuração de ganho de capital que, por sua vez, deve ser acrescido à base de cálculo do IRPJ na hipótese em que essa atividade não constitui objeto pessoa jurídica, não compõe o resultado operacional da empresa nem a sua receita bruta. (grifei)

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, art. 179, IV; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 11 e 12; Lei nº 9.430, de 1996, art. 25; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 26, 33, § 1º, II, 'c', e IV, 'c', e 215, caput e § 14.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

RESULTADO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. IMOBILIZADO. INVESTIMENTO. RECEITA BRUTA. GANHO DE CAPITAL.

Para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, a receita bruta auferida por meio da exploração de atividade imobiliária relativa à compra e venda de imóveis próprios submete-se ao percentual de presunção de 12% (doze por cento).

Essa forma de tributação subsiste ainda que os imóveis vendidos tenham sido utilizados anteriormente para locação a terceiros se essa atividade constituir objeto da pessoa jurídica, hipótese em que as receitas dela decorrente compõem o resultado operacional e a receita bruta da pessoa jurídica.

A receita decorrente da alienação de bens do ativo não circulante, ainda que reclassificados para o ativo circulante com a intenção de venda, deve ser objeto de apuração de ganho de capital que, por sua vez, deve ser acrescido à base de cálculo da CSLL na hipótese em que essa atividade não constitui objeto pessoa jurídica, não compõe o resultado operacional da empresa nem a sua receita bruta. (grifei)

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, art. 179, IV; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 11 e 12; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 26, 34, caput e § 1º, III, e 215, §§ 1º e 14.

A SC Cosit nº 07/21 mantém os mesmos entendimentos exarados pelas anteriormente publicadas, sendo que em sua fundamentação traz esclarecimentos maiores a

respeitos de suas conclusões. Abaixo é copiado trecho de suas fundamentações, com os destaques do Relator:

7 O art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, trata da forma de apuração da base de cálculo do IRPJ na modalidade do lucro presumido:

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos; e (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I, com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º O ganho de capital nas alienações de investimentos, imobilizados e intangíveis corresponderá à diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (grifou-se)

8 Essa matéria é tratada na Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, no tocante ao lucro e ao resultado presumidos, da seguinte maneira:

Art. 215. O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º e 2º do art. 33 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º O resultado presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º a 3º do art. 34 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º Serão acrescidos às bases de cálculo de que tratam o caput e o § 1º:

I - os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo caput e pelo § 1º, auferidos no mesmo período, inclusive:

9 Conforme se depreende das passagens transcritas, o lucro presumido e o resultado presumido são compostos pelo valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta tal qual definida pelo art. 12 do Decreto-Lei (DL) nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, o que representaria a parcela operacional do lucro presumido, acrescido do ganho de capital e demais resultados e rendimentos de natureza não operacional e, portanto, não abrangidos na primeira parcela.

10 Em resumo, para fins de cômputo do lucro presumido, importa identificar a espécie da receita auferida: sendo receita bruta, comporá a base de cálculo do IRPJ nos termos do inciso I do dispositivo transcrito, ou seja, mediante a aplicação dos respectivos percentuais de presunção; caso contrário, aplicar-se-á à espécie o disposto no inciso II.

Vale destacar que sistemática similar é conferida pelo art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996, à apuração da base de cálculo da CSLL para as pessoas jurídicas optantes pela tributação do IRPJ com base no lucro presumido.

11 Os arts. 11 e 12 do DL nº 1.598, de 1977, definem o lucro operacional e a receita bruta nos seguintes termos:

Art 11 - Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica.

§ 1º - A escrituração do contribuinte, cujas atividades compreendam a venda de bens ou serviços, deve discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais.

§ 2º - Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica.

(...)

Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

12 Vê-se que além do produto da venda de bens nas operações de conta própria, do preço da prestação de serviços e do resultado auferido nas operações de conta alheia, a receita bruta compreende ainda as demais receitas que sejam decorrentes da atividade principal da pessoa jurídica. Ainda, as receitas da atividade ou objeto principal devem compor o resultado operacional das atividades da entidade já que constituem os ingressos decorrentes das atividades ordinárias desenvolvidas.

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

(...)

II - no ativo realizável a longo prazo: os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas (artigo 243), diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia;

III - em investimentos: as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa;

IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007)

(...)

VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

.....

19 Basicamente, a classificação de um ativo, cuja realização se dê no longo prazo (não circulante), como imobilizado ou intangível, e não como realizável a longo prazo ou investimentos, está diretamente relacionada à finalidade do ativo no contexto das atividades da pessoa jurídica. Sendo assim, se o ativo é destinado à manutenção destas ou exercido com essa finalidade, sendo corpóreo será classificado como imobilizado, sendo incorpóreo como ativo intangível.

20 Já a classificação como investimentos, quando não se referir a participações permanentes em outras sociedades, mostra-se residual, isto é, se o ativo não puder ser classificado como ativo realizável a longo prazo, nem como imobilizado ou intangível, ele será classificado como investimentos.

21 O Pronunciamento Técnico CPC 47 – Imobilizado (CPC 27), trilha a definição a definição legal conferida para o imobilizado, vejamos:

Pronunciamento Técnico CPC 27

(...)

Ativo imobilizado é o item tangível que:

(a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e

(b) se espera utilizar por mais de um período.

Correspondem aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.

22 Ainda, o CPC 27 prevê que aqueles ativos corpóreos, tangíveis, que forem mantidos “para aluguel a outros” também devem ser classificados como ativo imobilizado.

23 No caso do ativo imobilizado, a compreensão da possibilidade de locação a outros deve, necessariamente, considerar a característica essencial do ativo imobilizado: ele é destinado à manutenção das atividades ordinárias da pessoa jurídica ou exercido com essa finalidade. Em outras palavras, o ativo é necessário à consecução das operações da pessoa jurídica?

24 Desse modo, muito embora possa representar, em muitos casos, um fator de produção fundamental, o ativo não consiste no próprio núcleo dessas operações. Ademais, é importante frisar que os benefícios econômicos dele esperados decorrem do seu uso e não da sua venda ou da geração de rendimentos.

25 Por outro lado, na hipótese de a atividade principal, ordinária, da pessoa jurídica compreender a locação de imóveis próprios (terreno e/ou edificação), tem-se que esses ativos estariam no núcleo das suas operações, não exercendo, portanto, a função de contribuir com a consecução destas. Sendo assim, os benefícios econômicos deles esperados decorreriam, primordialmente, dos rendimentos a serem obtidos com a locação e não do seu uso. Neste caso, contabilmente, tais ativos devem ser considerados como “Propriedades para Investimento”, devendo ser classificados no ativo não circulante investimentos, conforme prescreve o Pronunciamento Técnico CPC 28 – Propriedades para Investimento.

26 No caso em análise, a consultante afirma que, na sua atividade principal, realiza a venda e o aluguel de imóveis e que a operação descrita, a saber, a manutenção de imóveis para aluguel e posterior venda desses imóveis, é prática comum, o que denota habitualidade da operação, permitindo, assim, caracterizá-la como parte do ciclo operacional do seu negócio.

27 À luz das normas societárias e contábeis, depreende-se que os imóveis mantidos para aluguel e posterior venda, que integram as operações da consultante, deveriam ser classificados no ativo não circulante - investimentos, na condição de propriedade para investimento, enquanto alugados, devendo ser transferidos para o ativo circulante a partir do período que estiverem disponíveis para a venda.

28 De acordo com o § 1º do art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996, alhures, a alienação de ativos não circulantes classificados como investimentos, imobilizado ou intangível, devem se submeter à apuração do ganho de capital, contudo, como já comentado, desde que tal alienação não represente objeto ou atividade principal da pessoa jurídica, nos termos dos arts. 11 e 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. Na Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, esse comando é expresso da seguinte maneira:

Art. 215. O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º e 2º do art. 33 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

(...)

§ 14. O ganho de capital nas alienações de ativos não circulantes classificados como investimento, imobilizado ou intangível, ainda que reclassificados para o ativo circulante com a intenção de venda, corresponderá à diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil estabelecido no § 1º do art. 200.

29 É importante destacar que a função do dispositivo é afastar a possibilidade de que simples reclassificações contábeis provoquem alterações na natureza da receita e de sua tributação. Adotar o dispositivo na sua literalidade seria admitir que um simples “passeio” do bem pelo ativo não circulante gravaria a receita proveniente da alienação desse bem como não operacional. Ao cabo o dispositivo operaria de forma contrário ao seu propósito de criação.

30 Entrementes, para tal interpretação o requisito fundamental é que o imóvel, a qualquer tempo, não tenha sido destinado à manutenção das atividades da pessoa jurídica ou exercidos com essa finalidade, tampouco que a obtenção de rendimentos tenha se dado de forma estranha às suas operações, inclusive no que se refere à manutenção do imóvel exclusivamente para valorização, pois, do contrário, possuirá natureza econômica e jurídica de imobilizado ou investimento, conforme o caso. Por exemplo, o imóvel que seja ou tenha sido utilizado como sede da pessoa jurídica caracteriza-se como ativo imobilizado e, portanto, o resultado positivo obtido com a sua alienação representará ganho de capital nos termos da legislação tributária, ainda que o objeto ou a atividade principal da pessoa jurídica seja a alienação de imóveis.

31 Ainda, reproduzimos os dispositivos abaixo, que definem, para a formação da base de cálculo do lucro presumido e do resultado presumido, os percentuais de presunção incidentes sobre a receita bruta na forma dos arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995: presunção geral de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL e presunções específicas para algumas atividades destacadas. A Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, que dispõe sobre a determinação e o pagamento do IRPJ e da CSLL, disciplina essa matéria nos seguintes termos:

Art. 33. A base de cálculo do IRPJ, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta definida pelo art.

26, auferida na atividade, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º Nas seguintes atividades o percentual de determinação da base de cálculo do IRPJ de que trata o caput será de:

(...)

II - 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida:

(...)

c) nas atividades imobiliárias relativas a desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda e a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda; e

IV - 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida com as atividades de:

(...)

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

(...)

Art. 34. A base de cálculo da CSLL, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 26, auferida na atividade, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º O percentual de que trata o caput será de 32% (trinta e dois por cento) para as atividades de:

(...)

III - administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

(...)

Art. 26. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidas nos incisos I a III.

(...)

Ocorre que a Solução de Consulta acima citada utiliza como um de seus fundamentos o art 12 do Decreto Lei nº 1.598/77, que teve sua redação alterada em 2014 pela Lei 12.973, posterior ao fato gerador dos fatos aqui tratados. Na redação atual é considerada também como receita bruta aquela decorrente de sua atividade principal, nos termos do Inciso IV do art 12, citado na SC 07/21:

Art. 12. A receita bruta compreende (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - o preço da prestação de serviços em geral (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (grifei)

No entanto esta previsão não constava em sua redação original, vigente à época do fato gerador:

Art 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

Assim, a época dos fatos somente poderiam ser computados como receita bruta as vendas de bens nas operações de conta própria.

No entanto, esta alteração legislativa não compromete a conclusão exarada pela SC Cosit nº 07/21 para fatos pretéritos, como será elucidado a seguir.

O Pronunciamento Técnico CPC 28 - Propriedades para Investimento confirma o entendimento da SC Cosit nº 07/21 sobre a correta classificação contábil de bens adquiridos com a intenção de se auferir rendimentos de aluguel, com os destaques do Relator:

Definições

5. Os termos que se seguem são usados neste Pronunciamento com os significados especificados:

(...)

Propriedade para investimento é a propriedade (terreno ou edifício – ou parte de edifício – ou ambos) mantida (pelo proprietário ou pelo arrendatário como ativo de direito de uso) para auferir aluguel ou para valorização do capital ou para ambas e, não, para: (Alterado pela Revisão CPC 13)

(a) uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas; ou

(b) venda no curso ordinário do negócio.

(...)

Classificação de propriedade como propriedade para investimento ou propriedade ocupada pelo proprietário (Incluído pela Revisão CPC 06)

7. As propriedades para investimento são mantidas para obter rendas ou para valorização do capital ou para ambas, e por isso classificadas no subgrupo Investimentos, dentro do Ativo Não Circulante. Por isso, a propriedade para investimento gera fluxos de caixa altamente independentes dos outros ativos mantidos

pela entidade. Isso distingue as propriedades para investimento de propriedades ocupadas pelos proprietários. A produção ou o fornecimento de bens ou serviços (ou o uso de propriedades para finalidades administrativas) gera fluxos de caixa que são atribuíveis não apenas às propriedades, mas também a outros ativos usados no processo de produção ou de fornecimento. O CPC 27 – Ativo Imobilizado aplica-se à propriedade própria ocupada pelo proprietário e o CPC 06 aplica-se à propriedade ocupada pelo proprietário mantida por arrendamento como ativo de direito de uso. (Alterado pela Revisão CPC 13)

8. O que se segue são exemplos de propriedades para investimento:

(...)

Assim temos, de acordo com as leis comerciais, no Ativo Imobilizado somente poderão ser contabilizadas as propriedades ocupadas pelo próprio proprietário.

Por outro lado, os imóveis adquiridos com o objetivo de gerar renda de aluguel para o proprietário deverão ser classificados como propriedades para investimentos, dentro do subgrupo Investimentos do Ativo Não Circulante.

Observa-se que, de acordo com o item 57 do CPC 28, existe a previsão de transferência desta conta para a de Estoque:

57. A entidade deve transferir a propriedade para, ou de, propriedade para investimento quando, e apenas quando, houver alteração de uso. A alteração de uso ocorre quando a propriedade atende, ou deixa de atender, a definição de propriedade para investimento e há evidência da alteração de uso. Apenas a alteração nas intenções da administração para o uso da propriedade não fornece evidência da alteração no uso. Exemplos de evidência da alteração na utilização incluem: (Alterado pela Revisão CPC 12)

(...)

(b) início de desenvolvimento com objetivo de venda, para transferência de propriedade para investimento para estoque;

Assim, se há pretensão de venda de uma propriedade para investimento, ela deve ser transferida para o estoque e, no momento da concretização de sua venda, a receita deverá ser classificada como receita bruta nos termos o art 12 do Decreto Lei nº 1.598/77, mesmo com sua antiga redação.

Com a correta definição da classificação inicial de imóveis adquiridos com o objetivo de auferir renda de aluguel como propriedades para investimentos, dentro do subgrupo Investimentos do Ativo Não Circulante, não podem prosperar os fundamentos utilizados pelo Órgão julgador *a quo* que manteve o lançamento. Isto porque a decisão de primeira instância baseou seu julgamento em uma premissa equivocada de que nesses casos a classificação correta seria no ativo imobilizado, sendo que a receita resultante de sua venda somente poderia gerar ganho de capital, não sujeita aos índices de presunção.

Já a autoridade autuante entendeu que a receita auferida nesses casos deve ser considerada como ganho de capital independente da sua classificação contábil.

Considerando que ambas as Resoluções (CFC nº 1.177/2009 e CFC nº 1.178/2009) referenciam os imóveis destinados à aluguel, pode-se ficar em dúvida a respeito de qual

grupo contábil — ativo imobilizado ou investimentos — eles devem integrar. Todavia, para fins da tributação pelo Lucro Presumido, como veremos adiante, isto é irrelevante, tendo em vista que, tanto na alienação de bens do ativo imobilizado como na venda de propriedades para investimentos, deve-se apurar ganho de capital a ser incluído integralmente nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Entendeu a fiscalização que a luz das Resoluções CFC nº 1.777/2009 e 1.778/2009, tanto na alienação de bens do ativo imobilizado como na venda de propriedades para investimentos, deve-se apurar ganho de capital.

Abaixo é transcrito trecho do TVF que traz este entendimento pela fiscalização, com destaques do Relator:

A Resolução CFC n.º 1.178/2009 ainda determina que propriedades para investimento somente devem ser transferidas para estoques quando houver alteração no seu uso, evidenciada pelo começo do desenvolvimento das atividades dirigidas à venda (item 57). A simples intenção de vender o imóvel, sem que haja o desenvolvimento das atividades dirigidas à venda, não é suficiente para que se transfira o bem para estoques.

Considerando que ambas Resoluções (CFC nº 1.177/2009 e CFC nº 1.178/2009) referenciam os imóveis destinados à aluguel, pode-se ficar em dúvida a respeito de qual grupo contábil — ativo imobilizado ou investimentos — eles devem integrar. Todavia, para fins da tributação pelo Lucro Presumido, como veremos adiante, isto é irrelevante, tendo em vista que, tanto na alienação de bens do ativo imobilizado como na venda de propriedades para investimentos, deve-se apurar ganho de capital a ser incluído integralmente nas bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

As normas contábeis analisadas permitem concluir que apenas nos casos em que a compra/construção de imóveis para revenda é uma atividade operacional rotineira da pessoa jurídica é que estes imóveis devem ser registrados como estoques e, por conseguinte, classificar o produto da venda como receita bruta para tributação, sensu, nos casos em que não se trata de atividade normal de compra e venda da entidade, especialmente quando se destinam a aluguel, os imóveis devem ser classificados no ativo não circulante (subgrupo investimentos ou ativo imobilizado) e, assim, quando da alienação do bem, caberá a apuração do ganho de capital.

A Resolução CFC n.º 1.178/2009 ainda determina que propriedades para investimento somente devem ser transferidas para estoques quando houver alteração no seu uso, evidenciada pelo começo do desenvolvimento das atividades dirigidas à venda (item 57). A simples intenção de vender o imóvel, sem que haja o desenvolvimento das atividades dirigidas à venda, não é suficiente para que se transfira o bem para estoques.

Entende a fiscalização que de acordo com as Normas Contábeis acima citadas que as propriedades para investimentos somente podem ser transferidas para conta de estoques no ativo circulante se a atividade de revenda for rotineira para a pessoa jurídica.

A Resolução CFC nº 1.177/2009 não será objeto de análise uma vez que seu objetivo “*é estabelecer o tratamento contábil para ativos imobilizados, de forma que os usuários das demonstrações contábeis possam discernir a informação sobre o investimento da entidade em seus ativos imobilizados, bem como suas mutações*”

Como já bastante explanado, não consideraremos os argumentos relacionados à venda de ativo imobilizado, já que não é esta a correta contabilização.

Já a Resolução CFC nº 1.178/2009, refere-se às regras do tratamento contábil de propriedades para investimento. No entanto não foi detectada qualquer obrigatoriedade de a pessoa jurídica realizar atividades rotineiras de venda para a sua reclassificação para conta de estoques. Segue abaixo o item desta Resolução citado no TVF:

57. As transferências para ou de propriedades para investimento devem ser feitas quando, e apenas quando, houver alteração de uso, evidenciada pelo seguinte:

(...)

(b) início de desenvolvimento com objetivo de venda, para transferência de propriedade para investimento para estoque;

(...)

Como se vê, não existe, pelas normas contábeis, uma exigência de a pessoa jurídica exercer uma atividade específica de vendas. O que o dispositivo acima regula é apenas o momento em que a transferência deveria ser realizada.

No caso aqui tratado, ainda que houvesse erro, por parte da recorrente, com relação ao momento da transferência entre as contas, não vislumbro qualquer efeito tributário dele decorrente, muito menos na matéria aqui discutida.

Sendo assim, dou provimento ao recurso voluntário apresentado exonerando o crédito tributário lançado em sua integralidade.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda