



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.723493/2015-51
ACÓRDÃO	9101-007.450 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	11 de setembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	DIMAS PARTICIPAÇÕES LTDA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2011

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS ALUGADOS ANTERIORMENTE. RECLASSIFICAÇÃO DE INVESTIMENTO PARA CIRCULANTE. RECEITA BRUTA.

Não se conhece de Recurso Especial quando os Acórdãos comparados não possuem semelhança, mormente as questões fático-jurídicas de relevo consideradas em cada um dos casos analisados. No caso do Acórdão Paradigma, não havia discussão sobre o imóvel ter sido utilizado anteriormente para aluguel, aspecto este analisado pelo Acórdão Recorrido. Além disso, a edição posterior de Solução de Consulta teve relevo no Acórdão Recorrido, sendo que tal entendimento inexistia ao tempo do Acórdão Paradigmático.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em Exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência da Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1401-006.999, de 10/06/2024, que não conheceu do Recurso de Ofício e deu provimento ao Recurso Voluntário.

Assim restou assentado o Acórdão ora Recorrido:

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

Exercício: 2011

LUCRO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS.

INVESTIMENTO. RECEITA BRUTA.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

O Despacho de Admissibilidade (fls.679/683) admitiu a existência do dissídio jurisprudencial em relação à única matéria objeto da irrisignação do Sujeito Passivo. Qual seja: **A decisão gerencial de classificação no momento da aquisição do imóvel é que orienta a tributação no momento da sua venda para efeito de caracterização da ocorrência da tributação do ganho de capital na sistemática do lucro presumido.**

Como Acórdão Paradigma, admitiu-se o de nº 1101-000.930¹, cuja ementa é abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE IMÓVEIS. ATIVO PERMANENTE.

O resultado da venda de imóveis contabilizados no Ativo Permanente é tributado como ganho de capital, ainda que antes da alienação eles sejam destinados à revenda e no contrato social da alienante haja previsão, dentre outras, de atividade imobiliária. A legislação somente permite a incidência sobre a margem presumida de lucro calculada a partir da receita de venda do imóvel quando este é adquirido para revenda.

Eis as razões para a admissão do dissídio:

Os seguintes trechos conclusivos do recurso especial definem bem a arguição de divergência perseguida:

(...)

O Colegiado *a quo* entendeu que 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) e que *“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.”* Dessa forma, entendeu que a alienação do terreno após vários anos ensejou a percepção de receita classificada como operacional, sujeita à tributação na forma do art. 518 do RIR/99.

De fato, argumentou o acórdão recorrido que a jurisprudência do CARF, *“desde que efetivamente esteja contido em seu objeto social”* vem admitindo que *“o contribuinte possa escolher a classificação mais adequada e, ainda, possa efetuar posteriores reclassificações garantindo-lhe os respectivos efeitos tributários.”* *Afirmou, também, que “ainda que posteriormente reclassificados para Estoques, tal fato não teria o condão de determinar a apuração de ganho de capital em sua alienação, uma vez que tanto a locação, quanto a atividade de compra e venda de imóveis, eram atividades contidas no objeto social da Autuada, não podendo, portanto, subsistir a exigência fiscal em debate.”*

Diversamente, a Primeira Turma da Primeira Câmara da Primeira Seção do CARF, analisando caso bastante similar, em que o contribuinte também havia adquirido terrenos com o objetivo de realizar incorporação imobiliária (em um) e especular (em outros), para, só então, realizar a venda dos imóveis e que, igualmente, por

¹ PAF nº 19311.720244/2012-79 - Esclarece a Recorrente que "o acórdão aparece no sítio de pesquisa do CARF com o número 1101-000.929, aparentemente por erro no registro".

decisão gerencial, também se resolveu após alguns anos alienar os terrenos, classificou a receita oriunda da venda dos imóveis como não-operacionais, sujeita à tributação na forma do art. 521 do RIR/99 (ganho de capital).

Segundo afirma o acórdão paradigma, *“é irrelevante o fato de a entidade também ter por objeto social a atividade imobiliária” e “é inconteste que os imóveis não foram adquiridos para revenda, mas sim com a intenção de destiná-los à outra atividade econômica exercida pela pessoa jurídica, ou mesmo para fins especulativos.”*

Aduz o paradigma que *“é a decisão gerencial no momento da aquisição do imóvel que orienta a tributação no momento de sua venda.”* Argumenta que, *“assim não fosse, e bastaria a decisão gerencial de vender os imóveis adquiridos com outra finalidade, para anular por completo a possibilidade de tributação do ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente, prevista no art. 521 do RIR/99.”* Conclui que *“determinante, portanto, para fins de incidência do IRPJ e da CSLL, é a intenção dos gestores da empresa no momento da aquisição dos imóveis.”*

Vê-se, portanto, que para a Turma prolatora do paradigma, diferentemente do Colegiado *a quo*, é a decisão gerencial no momento da aquisição do imóvel que orienta a tributação no momento de sua venda. A receita oriunda da venda de terrenos “adquiridos para a revenda” imediata classifica-se como receita operacional da empresa e sujeita-se à tributação na forma do art. 518 do RIR/99. Por outro lado, a receita oriunda da venda de terrenos adquiridos com outra finalidade, inclusive a de alienação após incorporação imobiliária, cuja destinação é alterada posteriormente por decisão gerencial, classifica-se como receita não-operacional da empresa.

Observe-se que em ambos os processos está presente a circunstância de o imóvel estar registrado inicialmente no ativo permanente.

No paradigma, contudo, entendeu-se que o determinante para se definir a forma de tributação é a intenção dos gestores da empresa no momento da aquisição do imóvel, no que toca à sua destinação. E, conforme também já demonstrado, de acordo com a tese firmada no paradigma, a receita oriunda da venda de terrenos que não foram adquiridos com o fim de revenda imediata, classifica-se como receita não-operacional e sujeita-se à apuração de ganho de capital na forma do art. 521 do RIR/99.

Note-se, por fim, que também constava no objeto social da contribuinte do acórdão paradigma a atividade imobiliária. Mesmo diante desta circunstância (e divergindo do Colegiado *a quo*), a Primeira Turma da Primeira Câmara da Primeira Seção do CARF entendeu que a receita oriunda da venda dos terrenos possuía natureza não-operacional, sujeita à apuração do ganho de capital, já que a intenção original dos gestores do imóvel não era a revenda pura e simples dos terrenos.

Devidamente demonstrada a divergência jurisprudencial, merece ser conhecido o presente recurso especial. (Destques da Recorrente).

Feito o breve relato, passa-se a análise da arguição de divergência.

As semelhanças entre as situações enfrentadas pelo acórdão recorrido e pelo primeiro paradigma são muitas, tornando a situação bem assemelhadas, em relação a matéria dita divergente:

- ambos tratam da tributação ou não de ganho de capital em relação a bens imóveis inicialmente classificados como ativo imobilizado;
- as respectivas interessadas possuíam a atividade de venda de imóveis prevista no seu objeto social;
- Em ambos os casos também houve a reclassificação do bem imóvel de Ativo Permanente para 'Estoque' quando da venda.

Em que pese a similitude fática entre os julgados as decisões foram completamente antagônicas entre si.

Isso porque a premissa da qual parte o acórdão recorrido de que a definição da forma de tributação no momento da alienação dos imóveis não dependeria da intenção dos gestores da empresa no momento da aquisição do imóvel mas sim se a atividade que deu ensejo a tributação estaria contida em seu objeto social, podendo nesse caso “o contribuinte (...) escolher a classificação mais adequada(...)” é completamente rechaçada pela premissa jurídica principal adotada pelo primeiro paradigma, qual seja: em se tratando de imóveis que não foram adquiridos inicialmente para revenda – independente do fato de a entidade também ter por objeto social a atividade imobiliária - **é a decisão gerencial no momento da aquisição do imóvel que orienta a tributação no momento da sua venda,**

Observar que também não desnatura a premissa acima contemplada pelo paradigma, o fato de algum dos imóveis poderem ser classificados no subgrupo “Investimentos” (Ativo Permanente). Confira-se a passagem do paradigma que ratifica a referida ilação:

Nestes termos, o fato de um imóvel não se destinar à atividade-fim a entidade apenas importa a sua alocação no subgrupo Investimentos, mas não o exclui do Ativo Permanente. A classificação dos imóveis no Ativo Circulante, portanto, somente foi removida **quando** os dirigentes da entidade deliberaram a sua alienação, providência que seria desnecessária caso os imóveis tivessem sido adquiridos com a finalidade de revenda “

Reforçando a divergência acima constatada, é possível até se divisar essa contraposição das posições antagônicas, no próprio voto condutor, quando o relator esclarece a sua posição anterior (similar a adotada no paradigma) em contraponto ao seu novo entendimento adotado pelo voto condutor. Confira-se

“Este relator por muito tempo defendeu posição no sentido de que a correta classificação e um ativo se dá no momento da aquisição de um bem e de acordo com o destino que se planeja para ele aquele momento e desde que tenha correlação com o objeto social desenvolvido pela empresa.

Isto porque, em que pese mudanças de decisões empresariais possam acontecer ao longo do caminho, o fato é que existem consequências tributárias imediatas a partir da referida classificação.

A título de exemplo, um imóvel classificado como ativo imobilizado passa a ser depreciado e, no momento da sua venda deveria acarretar ganho de capital a ser computado por um custo de imóvel menor. Por outro lado, a sua classificação como ativo circulante garante a tributação das receitas inerentes ao imóvel como operacionais mas, ao contrapasso, o custo de aquisição segue inalterado.

Entretanto, em que pese tal debate sobre a possibilidade de reclassificação contábil alcançar efeitos tributários benéficos apenas para o contribuinte ter sido por muito tempo acirrado no âmbito deste Conselho, especialmente no que concerne aos CPCs que tratam dos conceitos de ativo imobilizado e formas de classificação, **o fato é que a jurisprudência do CARF tem trilhado um caminho de interpretação mais flexível e favorável ao contribuinte, no sentido de que, desde que efetivamente esteja contido em seu objeto social, o contribuinte possa escolher a classificação mais adequada** e, ainda, possa efetuar posteriores reclassificações garantindo-lhe os respectivos efeitos tributários. (Destacou-se)

Posto isso, por meio do paradigma (Acórdão nº 1101-000.930) está perfeitamente configurado o dissídio jurisprudencial entre as decisões que também apresentam situações fáticas assemelhadas.

Instado a se manifestar, o Sujeito Passivo ofereceu contrarrazões (fls. 691/705) pugnando pelo não conhecimento do Recurso Especial, pois no Acórdão Paradigma *“vê-se que o ponto fulcral analisado na referida decisão foi se, no momento da aquisição do imóvel, a intenção era adquirir o imóvel para revenda ou não. Ou seja, o acórdão paradigma perquiriu sobre qual teria sido a vontade da empresa autuada no momento da aquisição, e essa foi a tônica que permeou todo o voto condutor do acórdão...”*, e, do outro lado, o Acórdão recorrido *“não diz respeito a decisão gerencial no momento da aquisição do imóvel (se para revenda ou não)...”* Nesse sentido, estaria ausente o prequestionamento, pois *“a linha argumentativa abordada no acórdão paradigma e no recurso especial (se a intenção foi a aquisição dos imóveis para revenda ou não) não foi tratada no acórdão recorrido”*.

No mérito, alega que o Acórdão Paradigma seria de 11 anos atrás (sessão de 2013), que já teria sido superado pela publicação da Solução de Consulta COSIT nº 7 de 2021, com inúmeras decisões da CSRF na linha do Acórdão Recorrido, à guisa do Acórdão nº 9101-005.772², de 9 de setembro de 2021, 9101-006.793³, de 7 de setembro de 2023,

Além disso, que a sociedade tem por objeto (fls. 5/11) “administração de bens móveis e imóveis próprios e compra e venda de imóveis próprios”, tendo a venda constituído receita operacional – receita bruta pela atividade empresarial, e que o Recurso Especial da Fazenda tem como principal fundamento “*perquirir se a intenção de revenda era contemporânea à aquisição dos dois imóveis, e conquanto esse aspecto não tenha sido ventilado no acórdão recorrido, o fato é que a intenção de revender os imóveis sempre esteve presente.*”

Não obstante, destaca:

37. Importante destacar que não é verdade que após alguns anos houve a mudança de destinação dos imóveis. O imóvel localizado na cidade de Blumenau, que foi adquirido em 02.05.2007, sim. Todavia, o imóvel localizado na cidade de Jaraguá do Sul foi adquirido em 25.02.2011 e, quatro dias depois, em 01.03.2011 a recorrida promoveu a transferência contábil dos imóveis para a conta “circulante/estoque”. Por fim, em 13.06.2011 realizou a venda dos imóveis para a empresa CAO A Patrimonial Ltda.

38. A diferença de apenas 04 dias entre a aquisição e inclusão para a conta do estoque, embora deliberadamente omitida pela Fazenda Nacional, revela que o propósito de revenda do imóvel estava presente desde a sua aquisição e, portanto, lógico que milita em desfavor da tese defendida no recurso especial.

É o relatório, no que entendo essencial

VOTO

TEMPESTIVIDADE

A tempestividade foi aferida quando do exame de admissibilidade monocrático, e o Recurso Especial foi atestado como tempestivo.

CONHECIMENTO

² Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Daniel Ribeiro Silva (suplente convocado), Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício). Ausente o Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, substituído pelo conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

³ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luciano Bernart, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Viviani Aparecida Bacchmi, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Um dos argumentos manejados pelo Sujeito Passivo no sentido de o Recurso Especial não dever ser conhecido é o fato de o Acórdão Paradigma ser baseado em uma suposta ordem de ideias direcionadas a se perquirir a decisão ou finalidade da compra do imóvel a fim de, a partir desse momento, definir-se o destino e aplicação das normas de apuração do imposto devido para toda a sua existência enquanto pertencente à sociedade.

No Acórdão Paradigma, uma vez determinada a intenção de uso do imóvel, este uso implicaria a sua contabilização em conta de ativo permanente ou circulante, e, qualquer que fosse a reclassificação posterior, a eventual disposição (alienação) de tal ativo, a consequência tributária seria aquela pertinente à classificação original. Se ativo permanente, ganho ou perda de capital não operacional. Se classificado como ativo circulante, resultado operacional – receita bruta, quando a sociedade tivesse em seu objeto atividade imobiliária.

Nesse particular não pareceu ser este detalhe fator diferenciador entre os casos capaz de não se formar o dissenso. Perquirir a intenção do uso do imóvel é a consequência do entendimento de não se admitir que a reclassificação de um ativo imobilizado para o ativo circulante possa também transmutar a natureza do resultado da sua venda para fins fiscais.

Percebe-se que esse é a um dos pontos que o Relator do Acórdão Recorrido (l. Conselheiro Daniel Ribeiro Silva) defendeu por muito tempo (por aplicação de CPCs, inclusive), mas que, em notória homenagem às decisões do CARF, admite que a reclassificação de ativos impõe a aplicação da regra fiscal pertinente à classificação contábil no momento do ato de alienação.

Vejamos excertos do voto do Relator do Acórdão Recorrido:

Este relator por muito tempo defendeu posição no sentido de que a correta classificação e um ativo se dá no momento da aquisição de um bem e de acordo com o destino que se planeja para ele aquele momento e desde que tenha correlação com o objeto social desenvolvido pela empresa. (...)

Entretanto, em que pese tal debate sobre a possibilidade de reclassificação contábil alcançar efeitos tributários benéficos apenas para o contribuinte ter sido por muito tempo acirrado no âmbito deste Conselho, especialmente no que concerne aos CPCs que tratam dos conceitos de ativo imobilizado e formas de classificação, o fato é que a jurisprudência do CARF tem trilhado um caminho de interpretação mais flexível e favorável ao contribuinte, no sentido de que, desde que efetivamente esteja contido em seu objeto social, o contribuinte possa escolher a classificação mais adequada e, ainda, possa efetuar posteriores reclassificações garantindo-lhe os respectivos efeitos tributários.

(...)

Posteriormente em análise do Recurso Especial manejado pelo contribuinte a CSRF reverteu, por maioria, a decisão de piso proferido por esta Turma. Na oportunidade, participei da composição do julgamento da CSRF e revi meu

posicionamento, acompanhando o voto proferido pelo então Relator Conselheiro Fernando Brasil, que peço vênia para reproduzir e adotar como razão de decidir:

Nesse sentido, entendo que, para o Acórdão Recorrido, deixa de ser relevante perquirir a intenção originária da aquisição, e que deu origem à primeira classificação.

Já quanto à interpretação, temos que não é o tempo da decisão (11 anos) que, em regra, define ser ou não aquele Acórdão Paradigma apto a formar o dissenso. A questão maior que se impõe é saber se os casos comparados tiverem o mesmo arcabouço legislativo. Entendo que sim, mormente o art. 521 do RIR/99.

O que difere, nesse particular, é que o Acórdão Recorrido teve em conta o fato de em 2021, a autoridade administrativa ter exarado uma decisão de Consulta – SC COSIT nº 7/2021, que vai de encontro ao entendimento da autuação do Acórdão Paradigma. Ou seja, se ao tempo da autuação do caso tratado no Acórdão Paradigma vigesse a SC COSIT nº 7/2021, muito provavelmente (diria quase que certo) não haveria nem mesmo auto de infração lançado.

Vejamos excertos do Acórdão Recorrido:

Por mais que entenda que uma Solução de Consulta não vincule este julgador, o fato é que elas formalizam o entendimento que a Receita Federal possui na interpretação das normas contábeis e tributárias. Desta forma, por mais que discorde da conclusão a que chegou a referida Solução de Consulta, não posso deixar de considerar que essa é a interpretação vigente para a Administração Pública e, caso o contribuinte fosse fiscalizado hoje, não seria questionado pelo procedimento contábil que realizou. (grifamos)

É aqui que entendo que o Acórdão Paradigma não possui a aproximação para a formação do dissenso jurisprudencial. Ou seja, no Acórdão Paradigma não há discussão sobre a aplicação (ou não) de alteração de interpretação por parte da autoridade fiscal em momento posterior à autuação, e se a autoridade julgadora (ou mesmo a própria fiscalização) estaria ou não vinculada a tal norma complementar.

Esse aspecto teve tanto relevo que o relator, no Acórdão Recorrido, reproduziu declaração de voto de sua lavra no Acórdão nº 1401-002.158. *In verbis*:

No caso concreto, o contribuinte não realizava atividades de compra e venda de imóveis, apenas inserindo a atividade em seu contrato social!

No mais, o imóvel adquirido foi corretamente classificado como ativo imobilizado porque de fato era essa a sua natureza e assim permaneceu por anos (grifo no original). Ressalte-se ainda que o contribuinte aproveitou do benefício da depreciação do ativo integralmente para, então, reclassificar o imóvel e vendê-lo com uma tributação mais favorável. Desta forma, o contribuinte trilhou o caminho “do melhor dos 2 mundos”, aproveitando o que havia de melhor nas consequências tributárias das duas classificações. Trata-se de atitude que considero danosa e que afeta a competitividade e livre concorrência com

contribuinte que efetivamente desenvolvem atividades de compra e venda de imóveis e os classificam no estoque.

Entretanto, o que me levou ao fato de acompanhar o voto do relator para dar provimento ao recurso foi a divulgação da Solução de Consulta COSIT n. 7 de 04/03/2021, não existente à época do julgamento. (grifamos)

Por mais que entenda que uma Solução de Consulta não vincule este julgador, o fato é que elas formalizam o entendimento que a Receita Federal possui na interpretação das normas contábeis e tributárias. (grifamos)

Desta forma, por mais que discorde da conclusão a que chegou a referida Solução de Consulta, não posso deixar de considerar que essa é a interpretação vigente para a Administração Pública e, caso o contribuinte fosse fiscalizado hoje, não seria questionado pelo procedimento contábil que realizou. (grifamos)

Em outras palavras, se a Solução de Consulta existisse à época dos fatos geradores inexistiria lide a ser dirimida no presente momento, e tal fato tem relevância e precisa ser considerado por este julgador. (grifamos e negritamos)

Portanto, não parece a este Relator que, se a interpretação da Receita Federal do Brasil existisse à época dos fatos do Acórdão Paradigma, aquele Colegiado reformaria o Acórdão Recorrido.

CONCLUSÃO

Assim, em face de todo o exposto, voto para não Conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa

O recurso especial da Fazenda Nacional teve seguimento na matéria “*A decisão gerencial de classificação no momento da aquisição do imóvel é que orienta a tributação no momento da sua venda para efeito de caracterização da ocorrência da tributação do ganho de capital na sistemática do lucro presumido*”, com base no paradigma nº 1101-000.930, vez que, nos termos do exame de admissibilidade:

As semelhanças entre as situações enfrentadas pelo acórdão recorrido e pelo primeiro paradigma são muitas, tornando a situação bem assemelhadas, em relação a matéria dita divergente:

- ambos tratam da tributação ou não de ganho de capital em relação a bens imóveis inicialmente classificados como ativo imobilizado;
- as respectivas interessadas possuíam a atividade de venda de imóveis prevista no seu objeto social;
- Em ambos os casos também houve a reclassificação do bem imóvel de Ativo Permanente para 'Estoque' quando da venda.

Em que pese a similitude fática entre os julgados as decisões foram completamente antagônicas entre si.

Isso porque a premissa da qual parte o acórdão recorrido de que a definição da forma de tributação no momento da alienação dos imóveis não dependeria da intenção dos gestores da empresa no momento da aquisição do imóvel mas sim se a atividade que deu ensejo a tributação estaria contida em seu objeto social, podendo nesse caso “o contribuinte (...) escolher a classificação mais adequada(...)” é completamente rechaçada pela premissa jurídica principal adotada pelo primeiro paradigma, qual seja: em se tratando de imóveis que não foram adquiridos inicialmente para revenda – independente do fato de a entidade também ter por objeto social a atividade imobiliária - **é a decisão gerencial no momento da aquisição do imóvel que orienta a tributação no momento da sua venda.**

Observar que também não desnatura a premissa acima contemplada pelo paradigma, o fato de algum dos imóveis poderem ser classificados no subgrupo “Investimentos” (Ativo Permanente). Confira-se a passagem do paradigma que ratifica a referida ilação:

Nestes termos, o fato de um imóvel não se destinar à atividade-fim a entidade apenas importa a sua alocação no subgrupo Investimentos, mas não o exclui do Ativo Permanente. A classificação dos imóveis no Ativo Circulante, portanto, somente foi removida quando os dirigentes da entidade deliberaram a sua alienação, providência que seria desnecessária caso os imóveis tivessem sido adquiridos com a finalidade de revenda

Reforçando a divergência acima constatada, é possível até se divisar essa contraposição das posições antagônicas, no próprio voto condutor, quando o relator esclarece a sua posição anterior (similar a adotada no paradigma) em contraponto ao seu novo entendimento adotado pelo voto condutor. Confira-se:

[...]

Posto isso, por meio do paradigma (Acórdão nº 1101-000.930) está perfeitamente configurado o dissídio jurisprudencial entre as decisões que também apresentam situações fáticas assemelhadas. (*destaque do original*)

A Contribuinte, em contrarrazões, destacou que o paradigma trataria de situação fática distinta, bem como que não houve prequestionamento, nestes autos, do motivo determinante para decisão do paradigma. Argumentou que:

7. Pois bem. Da leitura do antigo acórdão paradigma nº 1101-000.930 vê-se que o ponto fulcral analisado na referida decisão foi se, no momento da aquisição do imóvel, a intenção era adquirir o imóvel para revenda ou não. Ou seja, o acórdão paradigma perquiriu sobre qual teria sido a vontade da empresa atuada no momento da aquisição, e essa foi a tônica que permeou todo o voto condutor do acórdão paradigma.

8. Por outro lado, o fato tratado na decisão recorrida **não** diz respeito a decisão gerencial no momento da aquisição do imóvel (se para revenda ou não) e, por isso, evidente que os acórdãos se distinguem em aspecto fático determinante, de maneira que o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

9. Ademais, claramente ausente o prequestionamento, pois a linha argumentativa abordada no acórdão paradigma e no recurso especial (se a intenção foi a aquisição dos imóveis para revenda ou não) não foi tratada no acórdão recorrido. Logo, em cumprimento ao §5º do art. 118 do RICARF, e como destacado no acórdão 9101-006.402 da 1ª Turma da CSRF, ***“não se conhece de recurso especial que pretenda tratar de linha argumentativa não abordada pelo acórdão recorrido, mas alegada de maneira inaugural no recurso à CRSF. O prequestionamento é requisito de admissibilidade de recurso especial”***. (destaques do original)

O voto condutor do acórdão recorrido, por sua vez, traz a posição original do relator, Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, antes definida em face, justamente, da mencionada *decisão gerencial no momento da aquisição do imóvel (se para revenda ou não)*. Veja-se:

Este relator por muito tempo defendeu posição no sentido de que a correta classificação e um ativo se dá no momento da aquisição de um bem e de acordo com o destino que se planeja para ele aquele momento e desde que tenha correlação com o objeto social desenvolvido pela empresa.

Isto porque, em que pese mudanças de decisões empresariais possam acontecer ao longo do caminho, o fato é que existem consequências tributárias imediatas a partir da referida classificação.

A título de exemplo, um imóvel classificado como ativo imobilizado passa a ser depreciado e, no momento da sua venda deveria acarretar ganho de capital a ser computado por um custo de imóvel menor. Por outro lado, a sua classificação como ativo circulante garante a tributação das receitas inerentes ao imóvel como operacionais mas, ao contrapasso, o custo de aquisição segue inalterado.

Entretanto, em que pese tal debate sobre a possibilidade de reclassificação contábil alcançar efeitos tributários benéficos apenas para o contribuinte ter sido por muito tempo acirrado no âmbito deste Conselho, especialmente no que

concerne aos CPCs que tratam dos conceitos de ativo imobilizado e formas de classificação, o fato é que a jurisprudência do CARF tem trilhado um caminho de interpretação mais flexível e favorável ao contribuinte, no sentido de que, desde que efetivamente esteja contido em seu objeto social, o contribuinte possa escolher a classificação mais adequada e, ainda, possa efetuar posteriores reclassificações garantindo-lhe os respectivos efeitos tributários.

E, referindo a edição da Solução de Consulta COSIT nº 7/2021, bem como a decisão adotada, com sua participação, no Acórdão nº 9101-005.772, o relator do acórdão recorrido reformulou sua posição no ponto que a Contribuinte alega não prequestionado nestes autos, consignando que:

Por mais que entenda que uma Solução de Consulta não vincule este julgador, o fato é que elas formalizam o entendimento que a Receita Federal possui na interpretação das normas contábeis e tributárias. Desta forma, por mais que discorde da conclusão a que chegou a referida Solução de Consulta, não posso deixar de considerar que essa é a interpretação vigente para a Administração Pública e, caso o contribuinte fosse fiscalizado hoje, não seria questionado pelo procedimento contábil que realizou.

[...]

Assim é que, mantendo a coerência da posição acima externada e, também, levando-se em consideração o teor da Solução de Consulta COSIT n. 07, oriento meu voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário

Adentrar ao tema era inafastável, vez que a acusação fiscal invoca a *decisão gerencial no momento da aquisição do imóvel (se para revenda ou não)* quando assim motiva o lançamento:

Conforme se depreende do texto normativo acima, o produto da venda de bens tido por “receita bruta” é aquele decorrente da atividade-fim da organização, relacionado aos bens por ela fabricados ou adquiridos com o objetivo de comercialização. No caso em tela, trata-se de dois imóveis pertencentes à pessoa jurídica que eram utilizados como instalações de concessionárias de veículos da marca HYUNDAI, exploradas por empresa participante do mesmo grupo familiar, e que nesta qualidade foram alienados com outros bens que compunham estabelecimento empresarial utilizado na atividade principal, conforme detalhamento contido no instrumento contratual (fls. 12 a 24).

Conforme cláusula terceira de seu contrato social (fls. 5 a 11), a sociedade empresária tem por objeto social “a participação como quotista ou acionista em outras empresas; administração de bens móveis e imóveis próprios e compra e venda de bens imóveis próprios”. Não obstante também ter em seu objeto social a atuação na compra e venda de bens imóveis, não foi esta a utilização dada aos dois imóveis de sua propriedade, localizados nos municípios de Jaraguá do Sul e Blumenau, conforme será demonstrado adiante. (destaques do original)

O fiscal autuante descreve, na sequência, as circunstâncias nas quais os imóveis foram integrados ao patrimônio da Contribuinte (um mediante integralização por pessoa jurídica do grupo e outro adquirido de terceiros), ambos escriturados no Ativo Imobilizado até a transferência para estoque em 01/03/2011, antes da venda promovida em 13/06/2011. E adiciona:

A simples transferência contábil de um bem de conta pertencente ao ativo permanente para conta “estoque”, pertencente ao ativo circulante, por si só não altera a sua natureza, se tal lançamento não condiz com os fatos. Conforme mencionado anteriormente, os imóveis de propriedade do sujeito passivo encontravam-se em uso pela sociedade empresária DIMAS VEÍCULOS LTDA, CNPJ nº 78.262.383/0001-63, na atividade empresarial de comércio de automóveis e prestação de serviços de assistência técnica, e assim permaneceram até a sua transferência, efetuada juntamente com os demais bens pertencentes ao estabelecimento empresarial do grupo empresarial familiar. Da análise do CONTRATO DE COMPRA E VENDA DE ATIVOS E DE CESSÃO DOS PONTOS COMERCIAIS E OUTRAS AVENÇAS (fls. 12 a 24), celebrado em 08/06/2011, do qual fizeram parte na condição de vendedores, o sujeito passivo bem como a empresa DIMAS VEÍCULOS LTDA, resta evidenciado que a operação que culminou com a transferência de domínio dos dois imóveis não foi uma venda comum de bens do estoque, mas sim uma complexa operação de cessão de estabelecimento empresarial do grupo de empresas de uma mesma família, composto pelo mobiliário, utensílios, ferramental, equipamentos, peças, veículos zero quilômetro, benfeitorias e acessões que aparelhavam as lojas, bem como dos dois imóveis localizados no município de Jaraguá do Sul e Blumenau, onde funcionavam duas concessionárias, e que definitivamente não faziam parte do estoque de bens imóveis do sujeito passivo.

[...]

Ainda que analisados exclusivamente em relação aos negócios do sujeito passivo e não ao do grupo de empresas, nota-se que a destinação dos imóveis era a cessão a outra pessoa jurídica, mediante locação, o que não altera a sua classificação contábil como sendo um bem do ativo imobilizado, pertencente ao ativo não circulante, e assim sendo, longe de serem tratados como bens do estoque (ativo circulante), mesmo porque **não foram adquiridos com o objetivo de serem revendidos**. É o que se pode depreender do conceito contábil de “estoque”, estabelecido através do item 6 do Pronunciamento Técnico CPC (R1)16, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, aprovado em 08/05/2009, abaixo transcrito:

[...] *(grifos do original, negrito acrescido)*

Evidente, assim, que o acórdão recorrido afasta a definição da forma de tributação da alienação do imóvel com base na *decisão gerencial no momento da aquisição do imóvel (se*

para revenda ou não), e cancela o lançamento pautado nesta premissa, restando devidamente prequestionado o tema.

Adicione-se que a acusação fiscal transcreve a ementa do paradigma nº 1101-000.930 como um dos precedentes que corroboram a tese lá adotada, muito embora o cite pelo nº 1101-000.929, ao qual o documento restou vinculado no sítio do CARF.

A Contribuinte também argumenta que o paradigma nº 1101-000.930, editado em 08/08/2013, estaria superado, em face da Solução de Consulta COSIT nº 07/2021 e decisões recentes da CSRF. Todavia, nos termos do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, já vigente quando da interposição do recurso especial em tela, são excluídos como paradigma acórdão que, *na data da interposição do recurso, tenha sido reformado ou objeto de desistência ou renúncia do interessado na matéria que aproveitaria ao recorrente* (art. 118, §12, inciso II) ou que contrarie súmula do CARF ou decisões judiciais vinculantes referidas no seu art. 118, §12, inciso III. O paradigma nº 1101-000.930 não se enquadra em nenhuma dessas hipóteses.

Por sua vez, o alegado efeito vinculante da Solução de Consulta COSIT nº 07/2021 se dá, apenas, no âmbito da Receita Federal do Brasil, e o próprio relator do acórdão recorrido ressalva essa circunstância ao motivar sua aplicação no presente caso:

Por mais que entenda que uma Solução de Consulta não vincule este julgador, o fato é que elas formalizam o entendimento que a Receita Federal possui na interpretação das normas contábeis e tributárias. Desta forma, por mais que discorde da conclusão a que chegou a referida Solução de Consulta, não posso deixar de considerar que essa é a interpretação vigente para a Administração Pública e, caso o contribuinte fosse fiscalizado hoje, não seria questionado pelo procedimento contábil que realizou.

Tratando-se de ato interpretativo, acolhido sob o viés pragmático indicado no voto condutor do acórdão recorrido, a Solução de Consulta não representa inovação legislativa que constitua cenário dessemelhante daquele no qual proferido o paradigma nº 1101-000.930. Da mesma forma, as manifestações desta 1ª Turma da CSRF nos Acórdãos nº 9101-005.772 e 9101-006.793, ambas tomadas por maioria de votos e inclusive com a divergência desta Conselheira, cujo voto conduz o paradigma nº 1101-000.930, confirmam que a discussão subsiste mesmo depois da edição da Solução de Consulta COSIT nº 7/2021.

Contudo, as referências à Solução de Consulta COSIT nº 07/2021 se prestam, em verdade, a confirmar a dessemelhança fática entre os casos comparados, dado o relevo ao fato de o imóvel alienado estar, antes, destinado a locação, como nela consignado

26 No caso em análise, a consulente 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. (*destacou-se*)

O paradigma, por sua vez, nega a possibilidade desta transferência por compreender que *é a decisão gerencial no momento da aquisição do imóvel que orienta a tributação no momento de sua venda*, mas sem enfrentar acusação de que o imóvel estava locado da venda. Há, apenas, menção a outros imóveis locados pelo sujeito passivo, sendo que a acusação fiscal expressamente consigna que o imóvel alienado estava desocupado.

Estas razões para, acompanhando o I. Relator em suas conclusões, NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa