



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13136.721187/2021-28
ACÓRDÃO	1401-007.501 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PRL ADMINISTRAÇÃO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019, 2020

ALIENAÇÃO. IMÓVEIS. LUCRO PRESUMIDO. OBJETO SOCIAL. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencido o conselheiro Fernando Augusto Carvalho de Souza que lhe negava provimento.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 107-017.487, proferido pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento DRJ07, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte contra o Auto de Infração lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário referente a IRPJ e CSLL, referentes aos anos-calendário de 2019 e 2020, no valor principal histórico de R\$ 10.378.725,06 (R\$ 7.724.650,42 de IRPJ e R\$ 2.654.074,64 de CSLL), acrescido de multa de ofício de 75% e juros.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 394/440), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que o procedimento fiscal seria nulo de origem, pois a intimação acerca do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF) foi realizada por edital eletrônico sem que antes se esgotassem as tentativas de intimação postal ou pessoal, conforme exigiria o Art. 23, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, uma vez que a correspondência enviada via postal apenas aguardou retirada nos Correios, sem tentativa efetiva de entrega no domicílio fiscal da Impugnante, configurando vício insanável;
- b) Que o procedimento fiscal também estaria viciado pela nulidade do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), uma vez que este teria sido expedido por autoridade (Delegado da DRF de Uberlândia) sem competência territorial sobre o domicílio da Impugnante (Extrema/MG), violando a Portaria RFB nº 6.478/2017;
- c) No mérito, alega que o lançamento é improcedente, pois a receita decorrente da venda do imóvel de matrícula nº 14.855 deveria ser classificada como receita bruta operacional, sujeita aos percentuais de presunção do Lucro Presumido (8% para IRPJ e 12% para CSLL), e não como ganho de capital;

- d) Que todos os requisitos para tal classificação estavam presentes: (i) o objeto social da empresa previa a "compra e venda de bens imóveis" desde 2003; (ii) o imóvel foi adquirido em 2012 com intenção de revenda e mantido como ativo circulante (estoque), sendo a classificação contábil posterior mera ratificação de decisão societária anterior; (iii) o imóvel nunca foi utilizado como sede ou para manutenção das atividades; (iv) o imóvel não era mantido exclusivamente para valorização, mas sim para venda dentro da atividade empresarial;
- e) Que a legislação tributária (Leis 9.430/96, 9.249/95, Decreto-Lei 1.598/77 e RIR/2018) ampara a tributação da receita da venda de imóveis por imobiliárias optantes pelo Lucro Presumido como receita bruta, inclusive citando o § 4º do art. 15 da Lei 9.249/95 para reforçar que mesmo eventuais ganhos decorrentes da comercialização (como receitas financeiras) seguiriam a tributação presumida;
- f) Que nos termos da Solução de Consulta COSIT nº 07/2021, não há prazo para a revenda, bastando a intenção e a previsão no objeto social, mesmo que o imóvel tenha sido usado para locação anteriormente, o que não foi o caso dos autos;
- g) Subsidiariamente, sustenta que caso se entenda pela tributação como ganho de capital, a operação realizada em 15/01/2018 configurou, em sua essência, uma permuta com torna. Descreve a evolução contratual (aditivos, novações) e argumenta que a tributação deveria incidir apenas sobre a parte recebida em dinheiro (torna) ou sobre o ganho de capital apurado na venda posterior (ocorrida em 2020) da parte que seria recebida em permuta (8.170,01 m² de ABL), cujo custo seria de R\$ 11.982.681,33;
- h) Que os procedimentos contábeis adotados foram regulares, destacando que a empresa não estava obrigada à entrega da Escrituração Contábil Digital (ECD) referente a 2018 por se enquadrar na hipótese de manutenção de Livro Caixa (Art. 45, parágrafo único, Lei 8.981/95), e que os lançamentos contábeis posteriores e retificações de declarações (ECF) foram legítimos e não configuram irregularidade ou lançamento extemporâneo para caracterizar o imóvel como estoque;
- i) Por fim, defende que a multa de ofício aplicada no percentual de 75% (Art. 44, I, Lei 9.430/96) tem caráter confiscatório, violando o Art. 150, IV, da Constituição Federal, e deve ser reduzida a patamar razoável e proporcional.

Posteriormente, a 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ07), proferiu o Acórdão n.º 107-017.487 (fls. 445/505) abaixo ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2019, 2020

PEDIDO DE DILIGÊNCIAS E PERÍCIA REQUISITOS.

Consideram-se não formulados os pedidos de diligências e de perícias quando não tenham sido expostos os motivos que os justifiquem, com a formulação dos quesitos desejados e, no caso de perícia, a falta de indicação do perito conforme preceitua o inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

MÉRITO. PEDIDO DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

A valoração jurídica dos fatos tributários pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável e o cálculo do tributo e a identificação do sujeito passivo são questões de mérito.

PROVAS.OBRIGATORIEDADE DE SUA APRESENTAÇÃO.

O convencimento da veracidade dos fatos alegados na impugnação, por parte da autoridade julgadora, depende de comprovação que deve ser trazida aos autos juntamente com a impugnação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2019, 2020

INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. MULTA. CONFISCO.

No âmbito administrativo um dispositivo legal deve ser cumprido enquanto não declarado inconstitucional. Quando a contribuinte alega que a multa imposta está discrepante do que determina a Constituição almeja um pronunciamento que transborda as competências de um colegiado integrante da estrutura do Poder Executivo.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2019, 2020

IMOBILIÁRIA. LUCRO PRESUMIDO. TERRENO MANTIDO PARA VALORIZAÇÃO DO CAPITAL.

Em uma imobiliária terrenos mantidos tão somente para valorização de capital a longo prazo, e não para venda a curto prazo no curso ordinário dos negócios, são considerados propriedades para investimento e, nessa condição, são ganhos de capital, devendo, o produto de sua venda ser

deduzido do seu custo e adicionado ao valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o artigo 15 da lei nº 9.249/95 sobre a receita bruta para efeito da apuração do Lucro Presumido.

LUCRO PRESUMIDO. IMOBILIÁRIA. RECEITAS FINANCEIRAS AUFERIDAS EM OPERAÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS.

Os percentuais de que trata o caput do artigo 15 não são aplicados sobre a receita financeira decorrentes de comercialização de imóveis por pessoa jurídica que explore esta atividade se foram mantidos unicamente para valorização no longo prazo, assim entendido o período que ultrapassa doze meses da sua aquisição.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período: 2019, 2020

IMOBILIÁRIA. LUCRO PRESUMIDO. TERRENO MANTIDO PARA VALORIZAÇÃO DO CAPITAL.

Em uma imobiliária terrenos mantidos tão somente para valorização de capital a longo prazo, e não para venda a curto prazo no curso ordinário dos negócios, são considerados propriedades para investimento e, nessa condição, são ganhos de capital, devendo, o produto de sua venda ser deduzido do seu custo e adicionado ao valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o artigo 15 da lei nº 9.249/95 sobre a receita bruta para efeito da apuração do Lucro Presumido.

LUCRO PRESUMIDO. IMOBILIÁRIA. RECEITAS FINANCEIRAS AUFERIDAS EM OPERAÇÃO DE VENDA DE IMÓVEIS.

Os percentuais de que trata o caput do artigo 15 não são aplicados sobre a receita financeira decorrentes de comercialização de imóveis por pessoa jurídica que explore esta atividade se foram mantidos unicamente para valorização no longo prazo, assim entendido o período que ultrapassa doze meses da sua aquisição.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inicialmente, a DRJ afastou as preliminares de nulidade, sob os seguintes fundamentos: (i) quanto à alegada nulidade do TDPF por incompetência territorial, consignou que eventuais vícios no TDPF são questões de controle interno e não maculam o lançamento, pois a competência do Auditor-Fiscal deriva da lei (CTN e Lei 10.593/02), citando, por analogia, a Súmula CARF nº 171; (ii) quanto à alegada nulidade da intimação do TDPF por edital, embora

reconhecendo falha procedimental da fiscalização (publicação do edital antes do prazo ou da comprovação de insucesso da via postal), entendeu que a ciência posterior da contribuinte por meio do edital atingiu a finalidade do ato, não gerando prejuízo e que a anulação seria formalismo excessivo.

Com relação ao mérito, consignou a DRJ que o imóvel vendido (matrícula 14.855), embora pertencente a uma empresa com atividade imobiliária, foi mantido por um período considerado "longo" (6 anos, de 2012 a 2018) apenas para valorização de capital, sem uso operacional ou locação. Dessa forma, entendeu que o bem deve ser caracterizado como "propriedade para investimento" (ativo não circulante), nos termos das normas contábeis (CPC 28).

Consequentemente, o resultado da sua alienação configura ganho de capital, que deve ser adicionado integralmente à base de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do Lucro Presumido, conforme Art. 25, II, da Lei 9.430/96, afastando a aplicação dos percentuais de presunção.

Quanto ao argumento subsidiário de permuta, a DRJ o afastou, por entender que, apesar das cláusulas iniciais do contrato, a operação finalizou-se com o recebimento integral do preço em dinheiro, incluindo a parcela que originalmente seria permutada, descaracterizando a permuta e confirmando a natureza de compra e venda.

No tocante às receitas financeiras (R\$ 1.174.600,97 referentes a juros e multa moratória), salientou que estas também devem ser adicionadas integralmente à base de cálculo, não se aplicando o tratamento do § 4º do Art. 15 da Lei 9.249/95, pois este se restringe a receitas financeiras decorrentes da comercialização de imóveis *operacionais* (estoque), o que não seria o caso do imóvel classificado como investimento.

Com relação à multa aplicada, salientou que encontra-se prevista no Art. 44, I, da Lei 9.430/96, e que a DRJ não possui competência para analisar a (in)constitucionalidade de lei tributária, citando a Súmula CARF nº 2, e, por conseguinte, manteve a multa no percentual aplicado.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 515/576), em que basicamente reitera os argumentos tecidos na defesa, porém inova nos seguintes argumentos:

- a) Sustenta que a fiscalização errou no próprio método de cálculo do ganho de capital, independentemente da discussão sobre receita bruta vs. ganho de capital;
- b) Que o imóvel vendido (matrícula 14.855) é rural (fato reconhecido pela própria fiscalização e pela decisão da DRJ), de modo que o cálculo do ganho de capital deveria seguir a regra específica do Art. 19 da Lei nº 9.393/96, que

utiliza o Valor da Terra Nua (VTN) declarado no ITR dos anos de aquisição e alienação;

- c) Que, no entanto, a Fiscalização utilizou as regras gerais de apuração de ganho de capital, e que esse erro na aplicação da lei (erro na eleição dos critérios da regra-matriz/erro na quantificação) configura um vício material insanável que leva à nulidade do lançamento e pode ser conhecido de ofício pelo CARF.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

No mais, da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado, constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram apreciados pelo julgador *a quo*.

Cumprе ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Da análise do presente processo, **no que se referem às alegações preliminares**, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção parcial da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, no que se refere ao não acolhimento das preliminares, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, na parte que se aplica:

PRELIMINARES.

Anulação do auto de infração.

A recorrente sustenta que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), foi expedido pelo Dr. Eduardo Antônio Costa, Matrícula 01134492, Delegado da Receita Federal da DRF de Uberlândia, de forma que restou violado o caput do artigo 1º. da Portaria RFB nº 6.478, de 29 de dezembro de 2017, eis que referida autoridade encontra-se fora da área de competência para determinar o procedimento fiscal contra a Impugnante, e, por isso, seria nulo o procedimento fiscal e, conseqüentemente, os autos de infração.

Quaisquer eventuais inconsistências do TDPF não têm o condão de alterar a validade do Auto de Infração. O TDPF, é um instrumento de controle interno da Receita Federal e, também, informativo sobre a autenticidade do procedimento fiscal para os contribuintes. Já a competência para o Auditor Fiscal efetuar o lançamento não advém do TDPF, mas da Lei, em especial, o art. 142, § único do CTN e art. 6º. I, "a" da Lei 10.593/2002, confira-se:

CTN Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Lei nº 10.593/2002 Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência)a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições (...)(grifei)A organização interna dos serviços, dentro da Secretaria da Receita Federal, pode resultar em atribuições de funções específicas, tais como delegados e inspetores, que também são Auditores Fiscais, mas no exercício de função gerencial, escolhidos discricionariamente pela hierarquia administrativa do órgão.

A vulneração dessa organização interna, tais como o não cumprimento do disposto em Portarias internas, resultaria em sanções administrativas, porém sem macular a validade legal dos atos praticados perante aos administrados pelos Auditores Fiscais no exercício de suas atribuições definidas no art. 6º transcrito.

As competências do Auditor Fiscal são conferidas por Lei, e não por hierarquia funcional, como visto. Saliente-se que o TDPF foi precedido pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), cujo objetivo era o mesmo, e o CARF pacificou a questão em tela ao emitir a Súmula vinculante 171 nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 171 Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 - vigência em 16/08/2021 Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Desse modo, afasto esta preliminar suscitada.

NULIDADE DA INTIMAÇÃO ACERCA DO TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL Também alega a contribuinte que o Termo de Intimação de Procedimento Fiscal (TIPF) não lhe fora entregue porque a declaração dos Correios no verso do envelope é clara no sentido de que não houve a retirada da correspondência, pois consta nem ter sido procurada. Menciona que o § 1º, do artigo 23, do Decreto nº 70.235/1972 é muito claro no sentido de que a intimação poderá ser feita por edital somente quando resultar infrutífera a intimação pessoal ou por via postal, o que não ocorreu no presente caso, pois, aqui, os Correios sequer tentaram citar a Impugnante.

Assim, considera que não houve o procedimento fiscal inicial, previsto no inciso I, do artigo 7º, do Decreto nº 70.235/1972 pela ausência de ciência do TIPF.

Não tem razão a impugnante.

Nos termos do referido art. 23 do PAF, quando resultar improfícua a intimação pessoal, por via postal ou via eletrônica a intimação poderá ser por edital (§1º). Estabelece ainda que tais meios de intimação não estão sujeitos a ordem de preferência (§3º). É dizer, para publicação do edital basta que seja improfícua a intimação postal, o caso dos autos, pessoal ou eletrônica. Veja-se:

Decreto nº 70.235, de 1972 Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)§ 1º Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)III - se por meio eletrônico: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)(Os grifos se deram na transcrição)No caso a fiscalização encaminhou por via postal o TIPF em 08/06/2021, conforme indica o rastreamento de fls. 65 a 66. Em 18/06/2021 foi publicado Edital acostado às fls. 67.

Sequer fora esperado o prazo para atendimento dado na intimação, de 20 dias, para a fiscalização se valer da forma de intimação por edital consoante art. 23, §1º, do Decreto nº 70.235/72.

Mas apesar dessa inobservância a contribuinte tomou ciência do TIPF pelo edital, o que, a meu ver, supriu o objetivo da norma e não lhe trouxe consequências nefastas, haja vista que os procedimentos adotados daí por diante pela fiscalização consideraram que houve atendimento àquela intimação. Não houve, portanto, ausência de intimação acerca do TIPF como alegou a contribuinte. Anular os lançamentos, neste caso concreto, seria privilegiar, por demais, uma formalidade, cujo descumprimento foi superado com a finalidade subjacente do artigo 23 do PAF, que é a ciência das intimações, o que inclui o procedimento inicial previsto no inciso I do artigo 7º do PAF.

Do exposto, não acolho as razões trazidas pela impugnante para considerar nulos os lançamentos.

Prova pericial e juntada posterior de documentos No último parágrafo de sua impugnação a contribuinte informa que pretende provar o alegado por todos os meios de provas em direito admitidos, especialmente prova pericial contábil para comprovar a regularidade na forma da tributação operada, e juntada posterior de documentos.

Com relação à perícia, considero um pedido não formulado porque a impugnante não expôs os motivos que a justifique, tampouco os quesitos referentes aos exames desejados, tampouco perito, conforme preceitua o inciso IV do artigo 16 do PAF. Relativamente às provas, a impugnação deve conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir (inciso III do art. 16 do PAF):

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Além de a impugnante dever mencionar quais provas possui, a prova documental deve ser trazida juntamente com a impugnação, precluindo seu direito de fazê-lo em outro momento processual a menos que fique comprovada a impossibilidade de sua apresentação na impugnação, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos (Art. 16, § 4º do PAF), confira-se:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Não restando demonstrado que ocorreu uma das hipóteses previstas nas alíneas do § 4º, acima transcrito, indefiro esses pleitos.

Assim, por entender que a DRJ foi acertada na análise das preliminares suscitadas, adoto a decisão da DRJ, neste particular, não acolhendo as preliminares de nulidade e negando o pedido de perícia formulado.

Entretanto, no mérito, entendo assistir razão à Recorrente.

Em resumo, o fundamento das autuações foi a acusação, pela fiscalização, de que a pessoa jurídica teria deixado de acrescentar à base de cálculo do Lucro Presumido os ganhos de capital e encargos moratórios decorrentes da venda de um imóvel de sua propriedade. Isto porque, embora constando no contrato social que uma de suas atividades era a compra e venda de bens imóveis, entendeu restar caracterizado que o imóvel em comento foi adquirido e mantido por muitos anos apenas para valorização e, por esta especificidade, deveria ser classificado como um ativo não circulante no subgrupo investimentos, devendo, quando da sua alienação, apuração de ganho de capital a ser acrescido à base de cálculo do Lucro Presumido conforme inciso II do artigo 25 da Lei nº 12.973/2014.

Este tema não é novo neste Conselho e, esta TO, por mais de uma vez o enfrentou, tendo recentemente enfrentado a questão no Acórdão 1401-007.333 de 21 de novembro de 2024, onde este Relator proferiu o voto vencedor e, por maioria, foi dado provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte. O Acórdão foi o seguinte:

ALIENAÇÃO. IMÓVEIS. LUCRO PRESUMIDO. OBJETO SOCIAL. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. 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.

Em que pese a mudança de posição de alguns julgadores, esta matéria já foi anteriormente analisada por esta mesma TO e com posição unânime.

No presente caso, além de uma falha grave na descrição dos fatos, quanto à efetiva data da integralização do mesmo ao capital social da empresa, cuja autoridade fiscal defendeu ter ocorrido no ano de 2000 (antes da inclusão do objeto social de compra e venda ocorrido em 2003), quando, em verdade, fora adquirido no ano de 2012.

Tal fato não passou despercebido pela DRJ que superou tal fato para manter o lançamento.

Outro ponto que chama atenção é de que trata-se de imóvel de natureza rural, o que geraria questionamentos acerca da forma de cálculo em caso de ganho de capital.

Por último, curioso que tanto a autoridade fiscal quanto o contribuinte defendem que a Solução de Consulta COSIT n. 7 de 2021 lhes amparam. Entretanto, para mim parece claro que a autoridade fiscal no TVF fez um recorte cirúrgico de trecho da consulta para enquadrá-la ao seu entendimento, passando por cima de pontos essenciais e o seu ementário vinculante.

Isto porque, o TVF simplesmente omite o trecho da Solução de Consulta que conclui pela tributação como receita operacional *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 decorrentes compõem o resultado operacional e a receita bruta da pessoa jurídica.*

A autoridade fiscal, em seu TVF, em razão do seu erro de premissa quanto à data de integralização do imóvel no patrimônio, por entender que isso teria ocorrido em 2000 e a alteração societária ocorreu em 2003, não adentrou em tal análise.

Defendeu que o imóvel ficou parado aguardando valorização por longos 18 anos. Por sua vez, a DRJ percebe o erro, confirma que a compra ocorreu em 2012 mas entende que, mesmo assim, o lançamento deveria ser mantido, independentemente do objeto social da empresa e justificando que 06 anos de manutenção do imóvel também seria tempo o suficiente que justificaria sua classificação como ativo para investimento. Neste ponto se questiona: qual a norma ou dispositivo contábil que estabelece requisito mínimo de tempo para fins de classificação de um ativo como ocorrido no caso concreto.

Isto por si só, me parece que poderia ser suficiente para tornar insubsistente o lançamento na medida em que altera consideravelmente o ponto de partida da análise da referida Solução de Consulta (que vincula o agente fiscal). Entretanto, a DRJ fez grande esforço argumentativo para superar tal fato e manter o lançamento.

Necessário ressaltar, mais uma vez, a edição da Solução de Consulta COSIT n. 7 de 2021 que assim dispõe em sua ementa:

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.

E me parece que este é o cerne da questão.

Desta forma, meu entendimento já manifestado em votos anteriores permanece inalterado.

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

Isto porque, e 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, e 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.

Vale ressaltar ainda que, a edição da Solução de Consulta COSIT n. 7 de 04/03/2021, também parece trilhar o mesmo caminho da interpretação majoritária no CARF.

Neste sentido é a posição exarada no Acórdão nº 9101-005.772 da CSRF em que, revertendo uma decisão proferida por este Relator na Turma Ordinária, deu provimento ao Recurso do contribuinte.

Nesse ponto vale ressaltar que o caso analisado no referido Acórdão teve minha relatoria e decisão unânime desta TO no sentido da impossibilidade da reclassificação e necessária tributação do ganho de capital.

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 vênias para reproduzir e adotar como razão de decidir:

CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo e, não havendo contraposição da PGFN quanto ao seu conhecimento, adoto as razões do Despacho de Admissibilidade para dele conhecer, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99.

MÉRITO

A infração devolvida a essa C. Turma diz respeito a ganho de capital originado da alienação de bem imóvel em que a autoridade fiscal lançadora argumenta que os imóveis alienados estavam registrados contabilmente no ativo não circulante (imobilizado) desde sua aquisição, inclusive mediante registro contábil de sua depreciação e, nessa circunstância, o montante relativo à venda desses bens deveria ser tratado como ganho de capital, e não como receita bruta da atividade, nos termos realizados pelo Contribuinte. Em suma: o Fisco entendeu tratar-se de ganho de capital e a Recorrente, por sua vez, entende que as operações devem ter tratamento de receita bruta da atividade.

A decisão recorrida confirma esse entendimento. Confira-se:

Em 23/09/2005, o contribuinte adquiriu em hasta pública os imóveis descritos na folha 221, registrando contabilmente na conta 12031987 – Imóvel do Ativo Permanente, onde permaneceram registrados até 02/01/2009, quando foram transferidos para a conta 110301987 – Imóveis Diversos a Comercializar. Logo em seguida, em 17/07/2009, o contribuinte efetuou a alienação dos referidos imóveis, reconhecendo o valor da venda como receita da sua atividade (fls. 53/55).

O autuante afirma que se trata venda de bens do ativo permanente e, conseqüentemente, o contribuinte deveria ter apurado o ganho de capital e adicionado ao Lucro Presumido para fins de tributação do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Nesse aspecto tem razão o autuante e a DRJ. Em que pese a legislação não vede a reclassificação contábil, a classificação de um bem como ativo imobilizado ou circulante deve ser aferida no momento da sua aquisição. Assim é que, quando adquirido o Recorrente tinha a intenção e vontade de classificá-lo como ativo permanente. E assim o fez.

Tanto assim que, o Recorrente confessa que era a sua intenção. Ademais, afirma que só procedeu à alienação do ativo em razão das implicações de uma Ação Civil Pública. Assim, ao decidir vender o imóvel o reclassificou com a intenção reduzir a tributação na operação.

Outrossim, a fazer valer a tese do contribuinte, ele poderia ter classificado o ativo como imobilizado (como o fez), ter usufruído da sua depreciação (como também o fez), e depois simplesmente reclassificar para vender o bem com uma tributação reduzida.

Assim, o contribuinte deveria ter apurado ganho de capital e adicionado o resultado ao Lucro Presumido do período de apuração correspondente, pois o registro contábil original se apresentava correto.

Ademais, na época da aquisição do referido imóvel o contribuinte não tinha por objeto social atividades de construção civil, mas sim de locação. Desse modo, verifica-se que a classificação contábil originalmente adotada pelo contribuinte foi correta, pois observou qual o destino do bem no momento da aquisição.

Acrescente-se que o contribuinte efetuou a depreciação contábil do bem, procedimento cabível somente para os bens do ativo imobilizado.

Já tive a oportunidade de participar de julgamento sobre o tema, justamente no primeiro paradigma apontado pela Recorrente, Acórdão nº 1301-003.022, ocasião em que acompanhei o voto do ilustre Conselheiro Roberto Silva Junior em que se entendeu correto o tratamento adotado pelo contribuinte ao tributar, no lucro presumido, as operações de venda como receita bruta da atividade. Peço vênha para transcrever o bem fundamentado voto condutor do aresto em questão:

Como se percebe, a controvérsia gira em torno de definir, para fins de IRPJ e CSLL, se os valores recebidos pela venda do imóvel devem ser classificados como receita bruta, como fez a recorrente; ou se o fato caracteriza um resultado não operacional, atraindo a tributação do ganho de capital.

O argumento central da Fiscalização é de que, tendo sido imóvel alugado a um terceiro, ele assumia a condição de ativo imobilizado. É indiscutível que a circunstância de o imóvel ser objeto de contrato de locação presume tratar-se de bem do ativo não circulante, o qual, se alienado, dá ensejo à apuração de ganho

de capital. Não é assim, todavia, na situação em exame, em face de circunstâncias e particularidades inerentes ao caso.

O primeiro ponto a destacar é que a recorrente é empresa que se dedica, entre outras atividades, à compra e venda de bens imóveis; atividade incluída no objeto social da recorrente muito antes da aquisição do imóvel cuja venda motivou o lançamento aqui contestado.

O imóvel em questão pertencia à MR Sul Logística Ltda. e ingressou no patrimônio da recorrente mercê da incorporação daquela empresa por esta, ocorrida em julho de 2008, e registrada na Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul, em agosto do mesmo ano, como se constata da matrícula nº 34.175 do Cartório de Registro de Imóveis do Município de Cachoeirinha, no Rio Grande de Sul (doc. 100).

Note-se que não ocorreu alteração de objeto social às vésperas da venda do imóvel, para criar, no plano meramente formal, uma situação capaz de afastar a tributação mais gravosa. Ademais, como ressaltou a recorrente, parte expressiva de sua receita advém da venda de imóveis, o que mostra que não foi esporádica, nem eventual a alienação do imóvel registrado sob a matrícula nº 34.175. Vender e comprar imóveis eram negócios jurídicos intrínsecos à atividade econômica da recorrente, praticados com habitualidade.

Além disso, o fato de o imóvel ter sido locado não é, por si só, prova de que a recorrente o tenha adquirido para esse fim específico. Nesse ponto, vale reproduzir afirmação da autoridade lançadora no Relatório da Ação Fiscal (fls. 451 a 480):

[...]

Como se infere das palavras da autoridade fiscal, o imóvel, quando adquirido pela recorrente, já se encontrava locado para AGR Sul Logística Ltda. É certo que o contrato de locação poderia ter sido rompido, já que não estava averbado na matrícula do imóvel. A recorrente preferiu não exercer esse direito.

A questão, sob esse aspecto, não chegou a ser discutida nos autos, mas a denúncia do contrato de locação deveria ser feito em tempo relativamente exíguo, noventa dias do registro da compra, e talvez não fosse conveniente abrir da receita de aluguel se ainda não havia negociação iniciada para a venda do imóvel.

Seja como for, o próprio relatório da Fiscalização atesta que o imóvel jamais foi utilizado como estabelecimento matriz ou filial da recorrente, não era loja, depósito, nem fábrica. Ademais, o fato estar locado não é incompatível com a finalidade de venda, já que a locação do bem não impede sua alienação.

Nesse sentido já decidiu este Conselho, no CARF nº 1401-001.225, cuja ementa, na parte que diz respeito à matéria aqui discutida, se acha assim redigido:

Receita de Venda de Imóveis. Atividade Imobiliária. Análise do Contexto.

O simples fato de o imóvel estar alugado é insuficiente para desvirtuar a sua característica de estoque. Deve-se avaliar o contexto operacional para concluir acerca da correta contabilização do ativo.

Por último, a forma pela qual o imóvel foi registrado contabilmente não trouxe qualquer reflexo no âmbito do IRPJ e da CSLL, tendo em vista a forma de tributação pela lucro presumido.

Essas razões levam a concluir pela exclusão do crédito tributário relativo ao ganho de capital na venda do imóvel.

No caso concreto, embora haja identidade da matéria tratada, há algumas circunstâncias fáticas distintas: naquele precedente, à época da aquisição dos imóveis, o Contribuinte já possuía em seu objeto social a atividade de compra e venda de imóvel, enquanto que, nos presentes autos, o Contribuinte adquiriu os imóveis em 23/09/2005 e dois meses após (11/2005) inseriu em seu contrato social a atividade de compra e venda de imóvel (cláusula 3ª, “h” – fls. 177-183), em que pese a alienação do bem tenha se dado praticamente quatro anos após essa inserção de atividade em seu objeto social (reclassificação dos bens para “Estoques” em 02/01/2009 e realização de venda em 17/07/2009).

Por outro lado, há inúmeras coincidências: nos dois casos os imóveis em questão registrados no Ativo Imobilizado e foram locados, e somente posteriormente foram reclassificados para “Estoques” e revendidos.

Compulsando os autos e revisitando a legislação pertinente, entendo que meu voto proferido no Acórdão nº 1301-003.022 deve manter-se inalterado: a não ser que se verifique que eventuais alterações contratuais sejam oportunistas de modo a inserir no objeto social do contribuinte, casuisticamente, operações de compra e venda de imóvel – o que não ocorreu nos presentes autos –, a reclassificação contábil (de Ativo Não Circulantes para Estoques) e posterior revenda de imóveis em pessoas jurídicas que possuam entre as atividades contidas em seu objeto social “a compra e venda de imóveis” deve ser dado o tratamento de receita da atividade, nos termos do inciso I do art. 25 da Lei nº 9.430/96.

No caso concreto, há ainda um agravante: os imóveis em questão estavam locados, e desde 06 de agosto de 2003 o Contribuinte havia inserido no objeto social da empresa a atividade de locação de imóveis¹.

Nessas mesmas circunstâncias, em recente pronunciamento a Receita Federal, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 7, de 04 de março de 2021, deixa claro que utiliza-se o coeficiente de 8% na determinação da base de cálculo do lucro

¹ O art. 3º de seu contrato social, conforme definido no art. 18 de sua alteração contratual de 06/08/2003, passou a ter a seguinte redação:

*Artigo 3º - A sociedade tem por objeto social, as atividades de: Construção de linhas de transmissão de energia elétrica, obras civis nas linhas de montagem e lançamento, construção de linha para instalação de fibra óptica subterrânea e aérea, locação de veículos, locação de máquinas e equipamentos e **locação de imóveis**.*

presumido nos casos de compra e venda de imóveis próprios, “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”, sendo irrelevante, nessas situações, a reclassificação contábil do ativo alienado.

Ainda que abordando legislação veiculada posteriormente à ocorrência dos fatos geradores tratados nos presentes autos - e que é taxativa ao determinar a apuração de ganho de capital nas alienações de investimentos, imobilizados e intangíveis² - peço vênha para transcrever os principais trechos dessa importante interpretação emanada pela Receita Federal, a qual, ainda que não vincule os membros do CARF, demonstra, à sociedade, a insubsistência da exigência fiscal quanto a infração ainda em litígio nos presentes autos:

[...]

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:

² A Lei nº 12.973/2014 inseriu o § 1º no art. 25 da Lei nº 9.430/96, nos seguintes termos:

Art. 25. [...]

§ 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)

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:

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.

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.

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) (grifou-se)

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.

Sendo assim, essas espécies de receita devem compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido mediante aplicação a elas do coeficiente de presunção a que se referem os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995.

Diante disso, a elucidação da questão apresentada passa pelo correto enquadramento do tipo de receita destacado na petição de consulta. Afirma a consulente que imóveis inicialmente adquiridos para locação e, portanto, registrados em seu ativo não circulante são eventualmente postos à venda, sendo que ambas as operações (locação e venda) constam de seu objeto social. Eis a essência da dúvida formulada: se o fato de estar-se a vender não um bem do estoque, mas um bem contabilizado em conta de ativo não circulante, faz com que incidam sobre o fato as regras tributárias atinentes ao ganho de capital.

A atividade principal deve ser compreendida como aquela correspondente ao objeto social da pessoa jurídica ou a que seja efetivamente verificada no cotidiano da empresa quando esta se afasta dos objetivos expressos em seu ato constitutivo. No caso concreto, tomando-se o objeto social da consulente como referencial de análise, extrai-se o seguinte de seu contrato social: "(i) compra, venda de imóveis; (ii) locação de imóveis próprios; (iii) assessoria consistente na prospecção de imóveis, análise de viabilidade e na implantação de empreendimentos imobiliários; (iv) incorporação imobiliária, como titular ou participante; (v) prestação de serviços de administração de bens imóveis em geral e a administração e condomínios; e (vi) participação em outras sociedades como sócia quotista ou acionista, inclusive em sociedades em conta de participação".

Trata-se de sociedade que explora o ramo imobiliário, exercendo diversas atividades pertinentes a essa empresa, dentre as quais a locação de imóveis próprios e a compra e venda de imóveis. Desse modo, tem-se que as receitas ordinárias, diretamente decorrentes das operações em si e o lucro, ambos originados dessas atividades, devem ser considerados, para fins de aplicação do disposto nos arts. 11 e 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, como receita bruta e lucro operacional.

Importante esclarecer, neste ponto, que a forma de escrituração contábil das operações por parte do contribuinte não é algo que tenha o condão de determinar, por si só, a norma de incidência tributária. Quanto a isso, inclusive, existe antiga orientação, consubstanciada no Parecer Normativo (PN) CST nº 347, de 1970, segundo a qual "às repartições fiscais não cabe opinar sobre processos de contabilização, os quais são de livre escolha do contribuinte".

Não obstante isso, é importante destacar que, nos termos do art. 109 do Código Tributário Nacional, os institutos, conceitos e formas do direito privado empregados na legislação tributária têm sua definição, conteúdo e alcance determinados de acordo com esse ramo do direito, cabendo à norma tributária apenas conferir-lhes os efeitos nesta seara. Sendo assim, quando o dispositivo tributário prevê que as receitas decorrentes da alienação de investimentos, imobilizado ou intangível devem ser computadas para fins de determinação do ganho de capital, é necessário buscar no direito privado os contornos jurídicos desses subgrupos. Para tanto, vejamos o que dispõe a Lei nº 6.404, de 1976:

Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976

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

(...)

- 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;

- 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;

- 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.

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.

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.

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:

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

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.

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

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?

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.

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.

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.

À luz das normas societárias e contábeis, depreende-se que os imóveis mantidos para aluguel e posterior venda, que integram as operações da consulente, 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.

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.

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.

Entretanto, 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.

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:

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

- 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. (grifos não constam do original)

[...]

Salienta-se que o CPC 28 – Propriedade para Investimento, corrobora esse entendimento externado pela Receita Federal. A esse respeito, o Manual de Contabilidade³ assim aborda o tema:

De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 28 – Propriedade para Investimento, uma “propriedade para investimento” é a expressão utilizada para se referir a uma situação especial: trata-se do caso de imóvel mantido como uma forma de investimento e não para uso corrente ou pretendido na manutenção das atividades operacionais da entidade. Uma propriedade para investimento obrigatoriamente tem de ser um imóvel, ou seja, uma propriedade (um terreno ou edifício, ou parte de um edifício ou ambos), mantida para se obter renda (receita de aluguel) ou valorização do capital ou ambas.

Não pode, portanto, ser classificada como propriedade para investimento uma propriedade destinada ao uso no processo de produção, ou no fornecimento de bens ou serviços, ou nas atividades administrativas, ou nas atividades comerciais. Esse é o caso, por exemplo, de uma propriedade comprada ou construída para ser vendida no curso ordinário do negócio, como é o caso de empresa do setor de construção imobiliária em geral ou outra empresa cuja atividade envolve a compra e venda de imóveis.

³ GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades: de acordo com as normas internacionais e do CPC. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2018, p. 545-548.

Um caso específico é o das propriedades cujo uso futuro é incerto, ou seja, a administração ainda não determinou se a propriedade será ou não utilizada na manutenção das atividades da empresa ou se será mantida para fins de valorização de capital ou renda. Nessa situação, quando ainda não estiver decidido o uso futuro do ativo, a propriedade pode ser classificada como propriedade para investimento (item 8 do Pronunciamento Técnico CPC 28).

As propriedades para investimento são classificadas no Ativo Não Circulante, subgrupo Investimentos. Nesse sentido, vale ressaltar que determinada propriedade pode ter uma parte destinada para investimento (propriedade para investimento) e outra parte destinada ao uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas (ativo imobilizado). Se, e somente se, não for possível classificar a propriedade, no seu todo, como imobilizado, ou quando for mínima a parte que estiver sendo utilizada pela empresa (imobilizado); então, cada parte deve estar classificada em grupo próprio e ser tratada contabilmente de forma separada.

Nesse ponto vale destacar que um imobilizado se diferencia de uma propriedade para investimento pela capacidade deste último de gerar fluxos de caixa altamente independentes dos outros ativos da entidade, o que não acontece no caso do imobilizado, já que a produção ou fornecimento de bens ou serviços (ou o uso de propriedades para finalidades administrativas) gera fluxos de caixa atribuíveis não somente às propriedades envolvidas, mas ao conjunto de ativos usados no processo de produção ou de fornecimento.

Outro aspecto a ser destacado é que uma propriedade para investimento se diferencia de um estoque (imóveis construídos ou adquiridos para venda); afinal, este último é mantido pela empresa porque existe a intenção de que seja realizado no curso ordinário dos negócios, ou seja, a propriedade a ser vendida é capaz de satisfazer desejos e necessidades dos consumidores, que se dispõem a pagar por eles e a contribuir assim para o fluxo de caixa da entidade. Por outro lado, a condição para classificar como propriedade para investimento é justamente que ela seja mantida para auferir aluguel ou para valorização do capital (ou ambas) e não para uso (imobilizado) ou venda no curso normal dos negócios (estoque).

Independentemente do ativo objeto de análise, podem existir situações em que um Ativo Imobilizado e uma Propriedade para Investimento tenham outro tipo de semelhança, como no caso de estarem destinados à locação (arrendamento). Aliás, tanto a norma que trata do Imobilizado quanto a da Propriedade para Investimento mencionam em suas respectivas definições a expressão “para aluguel a outros” (CPC 27) e “para auferir aluguel” (CPC 28).

A diferença entre esses dois ativos consiste na natureza do ativo, sua finalidade e na intenção pela qual cada um deles é alugado. Por exemplo, na situação em que determinado imóvel é alugado a empregados por causa da localização da empresa (uma fazenda, por exemplo, ou uma indústria localizada em zona não urbana

etc.), então, a atividade de aluguel do imóvel para seus empregados é parte das atividades de produção, porque sem os empregados não se terá a produção e, dessa forma, o conjunto de ativos usados no processo produtivo não irá gerar fluxos de caixa para a entidade.

Nesse caso, tem-se que esse imóvel é um ativo imobilizado, pois na verdade está sendo empregado na manutenção das atividades dessa empresa. De outra forma, se a empresa mantém uma propriedade com fins específicos de locação a terceiros para auferir renda até que outra destinação seja decidida pela empresa, mesmo essa atividade não sendo parte das atividades ordinárias da empresa (já que é uma indústria), o imóvel pode ser classificado como propriedade para investimento.

Há também de se observar que a operação de aluguel pode ser uma atividade ordinária da empresa, como é o caso de um fundo imobiliário, por exemplo. Assim, o objetivo de o fundo manter imóveis alugados a terceiros é obter renda e ganhos com a valorização do imóvel, devendo classificá-los como Propriedade para Investimento, no subgrupo Investimentos, e não no Imobilizado.

Por outro lado, existem empresas cuja atividade principal abrange a compra, venda e locação de imóveis. Nesse caso, as propriedades destinadas à venda no curso normal dos negócios devem ser classificadas como estoque, as propriedades utilizadas para fins administrativos devem ser classificadas como imobilizado e somente as propriedades que não estiverem sendo utilizadas, não estiverem destinadas à venda e também não estão sendo preparadas para uso ou venda, mas que estiverem sendo mantidas para fins de renda e/ou valorização de capital, é que poderão ser classificadas como propriedades para investimento.

E não há que se falar que tais pronunciamentos não se aplicariam aos períodos de apuração de que trata o presente processo, pois, a antiga Norma Brasileira de Contabilidade NBC T.3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura Das Demonstrações Contábeis, em seu item 3. 2.10 (Ativo), III, “a” e “b” já deixavam claro que se classificam no então Ativo Permanente/Investimentos os “direitos que não se destinem à manutenção das atividades-fins da Entidade”⁴.

⁴ 3.2.2.10 – As contas que compõem o ativo devem ser agrupadas, segundo sua expressão qualitativa, em:

I – Circulante

[...]

II – Realizável a Longo Prazo

[...]

III – Permanente

São os bens e direitos não destinados à transformação direta e meios de pagamento e cuja perspectiva de permanência na Entidade ultrapasse um exercício. É constituído pelos seguintes subgrupos:

a) Investimentos

São as participações em sociedades além dos bens e direitos que não se destinem à manutenção das atividades-fim da Entidade.

b) Imobilizado

São os bens e direitos, tangíveis e intangíveis, utilizados na consecução das atividades-fim da Entidade.

c) Diferido

Novamente retornando ao caso concreto, e à luz do tratamento contábil e tributário a ser dado aos imóveis classificados em Propriedade para Investimento - gerando receitas operacionais de aluguéis - sequer deveriam ser classificados inicialmente como Ativo Imobilizado, e, 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.

CONCLUSÃO

Isso posto, voto por CONHECER do Recurso Especial, e, no mérito, em DAR-LHE PROVIMENTO.

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.

Na oportunidade fiz Declaração de Voto no seguinte sentido:

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

Com a devida vênia ao brilhante voto do nobre colega Relator, solicitei a presente declaração de voto para esclarecer alguns pontos que me levaram a votar pelo não conhecimento do Recurso e, também, no mérito por ter acompanhado o relator pelas conclusões.

É necessário ressaltar que fui o Relator do Acórdão nº 1401-002.158, ora Recorrido. Na oportunidade a Turma Ordinária por unanimidade negou provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte e, um dos principais pontos de debate (e que foi fundamento principal da decisão) referia-se à possibilidade ou não da realização da reclassificação contábil realizada pelo contribuinte.

Por sua vez, no caso indicado como paradigma observa-se que nele o contribuinte não procedeu a nenhuma reclassificação e, além disso, possuía como principal atividade econômica a compra e venda de imóveis. Trata-se de situação fática absolutamente distinta do caso ora em análise.

Em razão disso orientei meu voto pelo não conhecimento do Recurso Especial, no que fui vencido.

São as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais um exercício social.

No mérito, cumpre ressaltar que permaneço firme na convicção e nos fundamentos que me levaram às conclusões exaradas no respectivo Acórdão recorrido. Decisão que foi tomada à unanimidade, diga-se de passagem.

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 porquê de fato era essa a sua natureza e assim permaneceu por anos. 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.

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.

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.

Essas foram as razões que me levaram a acompanhar o resultado do voto, mas pelas conclusões.

Essa também é a posição recente de jurisprudência desta mesma TO, que recentemente assim decidiu por unanimidade:

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.

(Acórdão 1401-006.999, Unânime, Rel. Daniel Ribeiro Silva, 10/06/2024)

Ademais, em que argumentos quanto à questão da habitualidade das atividades sejam sempre colocados em debate, além de conceito absolutamente subjetivo, o fato é que a referida Solução de Consulta e, tampouco, a jurisprudência deste CARF (tanto em TO quanto na CSRF) não tem feito tal distinção, bastando a existência do objeto social que ampare a reclassificação.

Entretanto, no caso dos autos o caso é ainda mais simples visto que sequer houve a reclassificação, o imóvel sempre esteve classificado de acordo com a destinação que se previa. Ora, quem pode mais (reclassificar para adequar à uma nova finalidade), pode menos mantendo a classificação da forma que entendeu adequada e que, ao final, foi confirmada.

Quanto aos argumentos relativos ao erro na apuração do cálculo do ganho de capital, apesar de também concordar com os argumentos recursais, o que fulminaria o lançamento de nulidade material insanável, é argumento que resta prejudicado e apenas seria relevante se superada a premissa inicial do lançamento.

Mesma coisa no que se refere à natureza da operação de venda (permuta com torna) que foi desconsiderada pela autoridade fiscal, mas que igualmente resta prejudicada em razão do provimento no mérito.

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, restando prejudicadas as demais razões recursais.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva