



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.720032/2019-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.256 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2024
Recorrente A-1 ADMINISTRADORA DE BENS - EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

IRPJ E CSLL. LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE ATIVOS IMOBILIÁRIOS ATÉ ENTÃO LOCADOS. RECLASSIFICAÇÃO PARA CONTA DE ESTOQUE. CARACTERIZAÇÃO DE RECEITA IMOBILIÁRIA (OPERACIONAL) SUJEITA AOS COEFICIENTE DE 8%.

Para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL, a receita bruta auferida por meio da exploração de atividade imobiliária relativa à venda de unidades imobiliárias autônomas, atividade esta que sempre constou do objeto social da contribuinte, submete-se ao percentual de presunção de 8% (oito por cento), ainda que os imóveis vendidos tenham sido utilizados anteriormente para locação a terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos o Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque (relator) e a Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, que negavam provimento ao recurso. Ao apreciar a preliminar de nulidade, o Colegiado entendeu, pelo voto de qualidade, que os lançamentos tributários estariam nulos por vício formal, vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque, Lucas Issa Halah e Alexandre Evaristo Pinto, que entendiam que havia vício material. Contudo, por proposta do Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, o Colegiado avançou na análise do mérito, com fundamento no §3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Eduardo Genero Serra, Fredy José Gomes de Albuquerque, Carmen Ferreira Saraiva, Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

A-1 ADMINISTRADORA DE BENS - EIRELI, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 06-66.743 (fls. 291), pela DRJ Curitiba, interpôs recurso voluntário (fls. 313) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com a finalidade de obter a reforma daquela decisão.

O presente processo trata de lançamentos tributários para exigir IRPJ e CSLL (fls. 20), relativo ao primeiro trimestre de 2014, bem como juros de mora e multa de ofício (75%), totalizando R\$ 81.011.833,10. O lucro foi presumido, conforme a opção do contribuinte. A exigência de CSLL é decorrente dos mesmos fatos que fundamentam o lançamento de IRPJ, devendo seguir o mesmo encaminhamento.

A acusação fiscal está assim sintetizada no relatório da decisão recorrida (fls. 292):

De acordo com o relatório fiscal (fls. 33/57), a contribuinte teria oferecido à tributação de forma indevida como "receita de atividade imobiliária" o valor de R\$ 60.000.000,00 (sessenta milhões de reais), relativo à operação de alienação realizada em 19/05/2014, referente à venda da sua participação de 10% das lojas pertencentes ao Condomínio Comercial Shopping Pátio Higienópolis, no Município de São Paulo, pelo valor de R\$ 120.000.000,00 (cento e vinte milhões de reais), sendo que a forma de pagamento contratada foi em duas parcelas de igual valor, uma no ato e a outra para o dia 25/02/2015. Como o valor contábil do bem era de R\$ 9.000.000,00 (nove milhões de reais) na data da alienação, a contribuinte teria deixado de apurar o Ganho de Capital de R\$ 111.000.000,00 (cento e onze milhões de reais).

Os bens vendidos teriam permanecido registrados como ativos imobilizados (10% do Shopping Pátio Higienópolis) desde sua aquisição em 2001 até o ano de 2009. Em 2010, teriam sido reclassificados para a conta contábil de "Estoques" (mercadorias, produtos e insumos). Como consequência, em 19/05/2014 (data da alienação) apenas o valor da venda recebido no ato (50% do valor total) teria sido oferecido à tributação, multiplicado pelos percentuais de presunção e alíquotas previstas na legislação de regência, aplicável à receita própria de atividade imobiliária.

Segundo a autoridade fiscal, os bens alienados teriam sido utilizados para gerar receitas de aluguel, razão pela qual não poderiam estar classificados no ativo circulante. Essa conclusão seria robustecida pelo fato de que, intimadas, as empresas que realizaram a aquisição informaram que as negociações teriam tido início apenas em fevereiro e março de 2014.

Aduz que o princípio da continuidade impede a mera transferência contábil de um bem do ativo imobilizado para estoques para que ele se torne, de fato, um bem do ativo circulante. Para que isto ocorra, seria necessária que a sua função social tivesse sido suprimida ou alterada, ou seja, no caso em análise, os bens deveriam ter parado de gerar rendimentos de aluguel, como continuaram a gerar.

Descreve a atividade desenvolvida pela autuada com a intenção de demonstrar que inexistia de fato a atividade de venda de imóveis, bem como que não possuía capacidade operacional para realizar todas as atividades constantes de seu objeto social.

Além da apuração do ganho de capital referente à alienação efetuada, as análises feitas pela fiscalização abrangeriam as receitas de serviços da atividade e as receitas financeiras contabilizadas. Por isso, as bases de cálculo trimestral do IRPJ e da CSLL teriam sido recompostas e recalculados os valores a recolher, em face do declarado em DCTF. Este procedimento foi demonstrado no documento "Mapa de Recomposição da Apuração Tributária", relativo ao 2o Trimestre de 2014, parte integrante deste relatório fiscal (Anexo I).

O contribuinte impugnou os lançamentos tributários (fls. 90), cujo teor foi assim sintetizado no relatório da decisão recorrida (fls. 293):

Em sua defesa, a autuada alega, em síntese, que:

1. O lançamento é nulo em razão de manifesto erro na determinação da data da ocorrência do fato gerador e respectivo período de apuração, o que implicaria vício de natureza material. Embora o relatório fiscal mencione que a operação da venda dos imóveis ocorreu em 19/05/2014, os autos de infração teriam considerado a ocorrência do fato gerador em 31/03/2014 e período de apuração o primeiro trimestre de 2014.

2. No mérito, o auto é improcedente, uma vez que decorrem de equívoco na interpretação dos fatos. Alguns imóveis foram transferidos para o ativo circulante em razão do aquecimento do mercado imobiliário no ano de 2010 e teria havido efetiva atividade de compra e venda de imóveis até o período fiscalizado, conforme evidenciaria a planilha que apresenta. Esse procedimento teria amparo na Lei nº 6.404, de 1976.

3. O resultado da venda foi corretamente oferecido à tributação.

4. A avaliação da autoridade fiscal foi subjetiva e equivocada, uma vez que teria tratado a fiscalizada como sócia do Shopping e não mera condômina.

5. O fato de os imóveis estarem alugados não impediria que fossem contabilizados em estoque, assim como não seria impeditivo o fato de o imóvel não ter sido originariamente comprado sem a intenção de venda.

6. A frequência e quantidade de imóveis alienados não pode servir como critério para a conclusão de que não exerce atividade operacional.

7. As receitas decorrentes de exploração de atividades que constituem o objeto social da pessoa jurídica qualificam-se como operacionais.

8. Seria aplicável ao caso o art. 24 da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro, que veda a revisão quanto à validade de ato com base em mudança posterior de orientação e, à época dos atos, seu entendimento estaria amparado pela Solução de Consulta nº 139, de 1996.

9. Devem ser excluídos os encargos legais e deduzidos os tributos pagos pela autuada na venda dos imóveis.

A decisão de primeira instância, ora recorrida, afastou a preliminar de nulidade e, no mérito, considerou parcialmente procedente a impugnação (fls. 291) “para determinar que o valor exigido neste processo seja limitado àquilo que for obtido pelo cálculo realizado tendo como fato gerador o segundo trimestre de 2014”.

O recurso voluntário apresentado em seguida reprisa os argumentos já trazidos na impugnação e acrescenta uma arguição de nulidade, dessa vez contra a decisão recorrida, entendendo que esta não poderia determinar o ajuste do valor da exigência com base em período de apuração distinto daquele que foi apontado nos lançamentos tributários.

Posteriormente à interposição do referido recurso voluntário, ABRÃO OBEID, pessoa física já qualificada nos presentes autos, protocolizou a petição de fls. 360 em que se apresenta como responsável tributário por sucessão da empresa e, em síntese, noticia a publicação da Solução de Consulta COSIT nº 07/21 e requer a revisão de ofício dos lançamentos tributários em tela.

Também cabe relatar que o referido sucessor impetrou Mandado de Segurança para que o presente recurso voluntário fosse prontamente julgado, conseguindo a decisão judicial de fls. 411 a qual determinou “à Impetrada que promova a adequada tramitação do processo administrativo objeto da presente impetração (15956.720032/2019-21), com a adoção, em até 90 dias, de todas as medidas de expediente e decisórias vocacionadas à conclusão do procedimento”.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 07/08/2019 (fls. 310) e o seu recurso voluntário foi apresentado em 14/08/2019 (fls. 311). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O recorrente opõe-se à decisão de primeira instância afirmando a sua nulidade, em razão de ter determinado o recálculo da exigência tributária, e reafirmando a nulidade e a improcedência dos lançamentos tributários.

Após apreciar os autos, cheguei ao entendimento de que procede a alegação de nulidade dos lançamentos tributários, pelas razões expostas a seguir.

O contribuinte autuado optou por apurar o IRPJ e a CSLL pela sistemática do lucro presumido, cujo período de apuração é trimestral e cujo fato gerador se dá no último dia do trimestre.

O motivo da autuação fiscal é a alegada apuração incorreta da receita auferida pela venda de quota de um condomínio comercial (shopping center). O contribuinte entendeu que o valor da venda deveria compor a receita bruta para fins de apuração do lucro presumido, enquanto a fiscalização entendeu que deveria ser apurado o ganho de capital na venda, cuja tributação se dá pelo valor encontrado, ou seja, não havendo a redução pelo índice de presunção do lucro.

A venda foi realizada no dia 19/05/2014, ou seja, segundo trimestre de 2014, conforme relatado no seguinte trecho do Relatório Fiscal (fls. 46):

21. A fiscalização apurou que a contribuinte ofereceu à tributação de forma indevida como 'receita da atividade imobiliária' o valor de R\$ 60.000.000,00 (sessenta milhões de reais), relativo à operação de alienação realizada em 19/05/2014, referente à venda da sua participação de 10% das lojas pertencentes ao Condomínio Comercial Shopping Pátio Higienópolis, no Município de São Paulo, pelo valor de R\$ 120.000.000,00 (cento e vinte milhões de reais), sendo que a forma de pagamento contratada foi em duas parcelas de igual valor, uma no ato e a outra para o dia 25/02/2015. Como o valor contábil do bem era de R\$ 9.000.000,00 (nove milhões de reais), na data da alienação, a contribuinte deixou de apurar o Ganho de Capital de R\$ 111.000.000,00 (cento e onze milhões de reais).

Contudo, os autos de infração constituíram os créditos tributários para o primeiro trimestre de 2014, quando foram apontados os fatos geradores do IRPJ e da CSLL no dia 31/03/2014 (fls. 20).

Essa divergência é o fundamento para a alegação de nulidade trazida na impugnação, conforme o seguinte excerto (fls. 92):

De fato, não obstante o Relatório Fiscal mencione corretamente que a operação da venda dos imóveis em questão ocorreu em 19/05/2014, os autos de infração consideraram e informaram a ocorrência do fato gerador em 31/03/2014 e como período de apuração o do primeiro trimestre de 2014, o que compromete a validade dos lançamentos, por flagrante vício material.

[...]

E nem se alegue que a validade dos lançamentos poderia ser preservada em razão de o Relatório Fiscal ter mencionado corretamente a data da operação de venda dos imóveis, ocorrida em 19/05/2014.

Em primeiro lugar porque o simples descompasso entre (i) a data da operação de venda mencionada no Relatório Fiscal e (ii) a data do fato gerador apontada nos autos de infração, por si só, já caracteriza vício material e enseja a nulidade dos lançamentos.

[...]

E em segundo lugar porque o erro na determinação do período de apuração fez com que o crédito tributário fosse calculado em valor muito superior ao que seria devido, caso prevalecesse o entendimento da auditoria fiscal.

A decisão recorrida entendeu que o erro no preenchimento dos autos de infração estaria suprido pelo fato de o Relatório Fiscal apontar, de forma expressa, a correta data do fato gerador da obrigação tributária. Assim, afastou a alegação de nulidade e apenas determinou o ajuste do valor do crédito tributário exigido, conforme o seguinte excerto (fls. 295):

Não há dúvida de que o erro implica prejuízo para o contribuinte, uma vez que majora o valor que lhe está sendo exigido. Contudo, não é suficiente para gerar o efeito pretendido na impugnação: nulidade por vício material. O lançamento fiscal decorre de um conjunto de documentos que devem ser compreendidos em conjunto. Nesse caso, é mais do que evidente que a autoridade fiscal identificou corretamente a ocorrência do fato gerador tributário, repetindo amiúde que ele consiste no resultado da venda dos bens ocorrida em 19/05/2014. O mapa de recomposição da apuração tributária foi elaborado em relação ao segundo trimestre de 2014, utilizando os dados do balancete do período de 01/04/2014 a 30/06/2014 (fls. 58/60).

[...]

No caso em análise, a autoridade fiscal fez uma correta subsunção dos fatos à norma jurídica tributária no que diz respeito à data da ocorrência do fato gerador. Aliás, utilizou a mesma data considerada pela fiscalização o que evidencia a inexistência de controvérsia sobre a matéria. O fato de ter incorrido em erro no preenchimento de um dos documentos constitui lapso manifesto, eis que classificar essa ocorrência como critério "errôneo" seria medida incompatível com o restante da narrativa empregada e dos demonstrativos elaborados.

Não há dúvida de que existe um vício nos autos de infração: a diferença entre a data consignada e a data verdadeira dos fatos geradores. Entendo que esse vício não tem origem material, uma vez que a fiscalização, no Relatório Fiscal, encontrou e apontou a data correta dos

fatos geradores. Assim, o vício dos autos de infração tem origem formal: o erro no preenchimento dos dados no momento de gerar os autos de infração. Há que se perquirir se esse vício é suficiente para provocar a nulidade dos lançamentos tributários.

É certo que a Administração Pública, em geral, é informada pelo princípio do formalismo moderado, o que é verdade, em especial, para a Administração Tributária. A adoção de um formalismo moderado implica dizer que há situações concretas em que a forma prescrita de determinado ato pode ser alternada, modulada e até mitigada. Contudo, essa flexibilização não é absoluta e somente pode ser admitida quando, em determinada situação concreta, a exigência da forma original, que é abstratamente prescrita, prejudica a materialidade do direito para o qual se pretende dar forma. Em outras palavras, a flexibilização da forma deve ser uma necessidade para preservar a matéria em risco.

Na espécie, a matéria em risco é a exigibilidade de uma obrigação tributária materialmente existente, conforme o entendimento da fiscalização. É nessa linha de raciocínio que seria cabível o fundamento da decisão recorrida.

Contudo, mesmo diante do entendimento de que a matéria deve prevalecer sobre a forma, é necessário esclarecer que há situações em que a forma não pode ser superada, mesmo quando há prejuízo ao direito material. Isso ocorre, no meu entendimento, quando há uma prescrição legal expressa para a forma. Também ocorre quando o saneamento da forma adotada causa outro efeito material, o qual não é permitido ou não pode ser tolerado. Em outras palavras, quando a forma adotada, ou a sua mudança, beneficia um direito material ao mesmo tempo em que prejudica outro direito material, deve prevalecer a regra formal originalmente prescrita para afastar o ato que não a seguiu.

É nessa situação em que eu situo os vícios formais que não podem ser superados, ou seja, os vícios formais que dão ensejo a uma nulidade.

Na espécie, os créditos tributários constituídos têm o valor total de R\$ 81.011.833,10 e dizem respeito ao primeiro trimestre de 2014. O saneamento determinado pela decisão recorrida implicou uma redução dessas exigências para o montante de R\$ 80.064.284,30 (fls. 304), mas ainda para o mesmo período de apuração.

Todavia, não existem correspondentes obrigações tributárias para os créditos tributários assim constituídos, ainda que ajustados. Tal fato autoriza afirmar que o erro formal da fiscalização, ocorrido no momento do preenchimento dos autos de infração, tem implicações materiais não admitidas no Direito, mesmo após o ajuste feito pela decisão *a quo*.

Também não seria possível ajustar a data do fato gerador, pois isso implicaria a constituição de novos créditos tributários, ou seja, o ajuste também teria efeitos materiais que não podem ser tolerados, pois a autoridade julgadora condutora de um processo administrativo fiscal não possui a prerrogativa de fazer constituir um crédito tributário.

Diante desse quadro, entendo que o apontado vício dos lançamentos tributários tem natureza formal, mas não pode ser saneado, de maneira que provocaram a nulidade dos autos de infração em tela, considerando que não foi atendido, de maneira competente, o disposto no artigo 10, V, do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

[...]

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

Diante das razões acima expostas, votei por dar provimento ao recurso voluntário para declarar a nulidade formal dos autos de infração combatidos. Essa proposta foi acolhida pelo Colegiado, por unanimidade, no julgamento da questão preliminar.

Contudo, o Colegiado tomou a iniciativa de também apreciar o mérito, com fundamento no §3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, o que de fato aconteceu.

No mérito, o meu voto foi no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, pelos próprios fundamentos da decisão recorrida, sendo dispensável a mera reprodução do correspondente texto, nos termos do inciso I do §12 do artigo 114 do Regimento interno do CARF.

(documento assinado digitalmente)
Neudson Cavalcante Albuquerque

Voto Vencedor

Conselheiro Alexandre Evaristo Pinto, Redator designado.

Com a devida vênia ao voto do ilustre relator, apresento aqui o meu voto em sentido oposto.

A possibilidade julgamento do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade

Por mais que eu entenda que o auto de infração padece de vício que o tornaria nulo, uma vez que erroneamente a autoridade lançadora informou que a data do fato gerador foi 31/03/2014, data que é anterior à venda objeto de tributação no presente caso, trata-se de caso de aplicação do artigo 59, §3º, do Decreto n. 70.235/72, visto que no mérito decidirei a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, conforme o dispositivo normativo supracitado:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Dessa forma, considerando que a decisão do mérito será favorável ao contribuinte, não faz sentido que o lançamento seja declarado nulo, sobretudo no caso concreto em que, por voto de qualidade, entendeu-se que o vício que tornou o lançamento nulo é formal, o que importa aplicar a reabertura do prazo decadencial para lançamento do tributo eventualmente devido nos termos do artigo 173, II, do Código Tributário Nacional (em que pese a decisão da turma pelo voto de qualidade sobre a classificação do vício do lançamento ter natureza formal, ressalto que tal vício teria natureza material na minha opinião pessoal).

Vale notar que o processo administrativo tributário tem por objetivo garantir a lisura dos lançamentos tributários, bem como garantir que a autoridade fiscal tenha ciência de todos os elementos de fato que auxiliam na determinação de todos os critérios da regra de matriz de incidência tributária.

Diante de tal cenário, Fábio Fanucchi assinala que o processo administrativo tributário evita que cheguem ao Poder Judiciário diversos casos que poderiam ser resolvidos entre as partes, exonerando total ou parcialmente o crédito tributário, quer seja em virtude da existência de defeitos insanáveis no lançamento tributário, quer seja em razão de diferenças de interpretação acerca da legislação tributária¹.

Outra característica fundamental do processo administrativo tributário é que ele se distancia do culto ao formalismo, tão presente no processo judicial². Geraldo Ataliba destaca que o informalismo presente no processo administrativo tem por objetivo a realização do direito material, isto é, o que interessa é a aplicação da lei, de modo que o contribuinte deve ter o direito de se defender da maneira mais ampla e irrestrita, sem nenhum tipo de cerceamento³.

De tal modo, a possibilidade de julgamento do mérito em favor do contribuinte ainda que houvesse causa para a nulidade do auto de infração demonstra essa face do informalismo do processo administrativo em que se busca resolver de maneira célere e eficiente uma controvérsia tributária.

No presente caso, a mera nulidade do auto de infração por vício formal permitiria que a autoridade fiscal fizesse novo lançamento tributário sobre os mesmos fatos, o que iniciaria possivelmente um novo processo administrativo que viria a ser julgado por uma turma ordinária do CARF daqui alguns muitos anos.

Assim, se a turma já se sentir convencida de que o mérito da controvérsia deve ser julgado de forma favorável ao contribuinte, não há razão para tão somente decretar a nulidade do auto de infração.

O mérito: a correta classificação contábil do bem imóvel como Propriedade de Investimento e a consequente tributação da receita de sua alienação pelo Lucro Presumido

Questão bastante complexa diz respeito à classificação contábil dos bens imóveis.

O artigo 79 do Código Civil dispõe que são bens imóveis o solo e tudo quanto se lhe incorporar natural ou artificialmente.

¹ FANUCCHI, Fábio. *Processo Administrativo Tributário*. In: PRADE, Péricles Luiz M. CARVALHO, Célio B. de. *Novo Processo Tributário*. São Paulo: Resenha Tributária, 1975. pp. 40-41.

² BOTALLO, Eduardo Domingos. *A Prova no Processo Administrativo Tributário Federal*. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. *Processo Administrativo Fiscal*. 6º Volume. São Paulo: Dialética, 2002. p. 13.

³ ATALIBA, Geraldo. *Princípios de Procedimento Tributário*. In: PRADE, Péricles Luiz M. CARVALHO, Célio B. de. *Novo Processo Tributário*. São Paulo: Resenha Tributária, 1975. pp. 33-34.

Dessa forma, a partir da ideia de que alguns bens se incorporam ao solo, Silvio Venosa aponta que imóveis são aqueles bens que não podem ser transportados sem perda ou deterioração, enquanto móveis são os que podem ser removidos, sem perda ou diminuição de sua substância, por força própria ou estranha⁴.

Não há uma classificação unívoca na contabilidade na qual todos os bens imóveis são registrados, havendo algumas possibilidades de classificação a depender da finalidade para a qual os bens imóveis serão utilizados.

A Contabilidade por finalidade registrar fatos que possuam algum conteúdo econômico envolvendo uma entidade, ou seja, todos os fatos jurídicos que compreendam direitos e obrigações que tenham impactos no seu patrimônio⁵.

O Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2) – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro⁶, correlacionado a Conceptual Framework do IASB, nos seus itens 4.3 e 4.4, define ativo como:

“4.3 Ativo é um recurso econômico presente controlado pela entidade como resultado de eventos passados.

4.4 Recurso econômico é um direito que tem o potencial de produzir benefícios econômicos”.

Diversas são as espécies de ativos que podem compor o patrimônio das entidades, como por exemplo, estoques de mercadorias, depósitos bancários, maquinários, direitos a receber, imóveis etc.

Para que uma entidade reconheça contabilmente um ativo deve ficar comprovada a existência de benefícios econômicos futuros associados ao tal bem ou direito. Nas palavras de Sérgio de Iudícibus⁷: *“o ativo precisa apresentar uma potencialidade de serviços futuros (fluxos de caixa futuros) para a entidade”.*

No caso de bens imóveis, os benefícios econômicos futuros podem ocorrer por meio: (i) do uso nas operações da empresa, (ii) da valorização de capital e do recebimento de receitas de aluguel ou (iii) da venda para terceiros.

O benefício econômico extraído do imóvel pelo uso resulta da sua utilização no processo de produção de bens e/ou prestação de serviços. Isso ocorre, por exemplo, quando o terreno e/ou a edificação é utilizado para a sede da empresa, do estabelecimento comercial ou ainda como parte do parque fabril, no caso das empresas industriais.

As entidades também podem adquirir imóveis com a finalidade de investimento. Nesse caso, o benefício econômico futuro é obtido por meio da valorização (e posterior venda) e eventuais receitas de aluguel. Tal operação é igualmente comum no âmbito das pessoas naturais, que muitas vezes buscam no investimento em imóveis uma forma de obtenção de renda quando da aposentadoria.

Os imóveis também podem trazer benefícios para as empresas por meio de sua venda. Nesse caso, uma unidade imobiliária construída por uma incorporadora imobiliária

⁴ VENOSA, Silvio de Saldo. Direito Civil. Vol. 1. 24ª ed. São Paulo: Atlas, 2024. p. 253.

⁵ OLIVEIRA, Ricardo Mariz. *Fundamentos do Imposto de Renda*. São Paulo: Quartier Latin, 2008. pp. 1012-1014.

⁶ COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2) – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro.

⁷ IUDÍCIBUS, Sérgio. *Teoria da Contabilidade*. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 139.

representa um estoque de mercadorias que a empresa pretende revender por um preço superior ao custo de construção/aquisição.

Note-se, portanto, que, para registrar contabilmente um imóvel nas demonstrações contábeis da entidade, faz-se necessário analisar a finalidade daquele bem.

Na prática, uma entidade pode ter imóveis que são utilizados de maneiras diferentes; alguns para uso nas operações, outros para investimento de longo prazo etc. Considere, por exemplo, uma empresa que adquira uma grande gleba de terra e pretenda utilizar 50% (cinquenta por cento) da área para a construção de sua fábrica e o restante para investimento e obtenção de receitas de aluguel.

Nesse sentido, a classificação contábil de um imóvel no momento de sua aquisição depende do destino que o adquirente lhe atribuir, conforme a sua intenção de utilização nos negócios da entidade. De fato, três são as classificações possíveis para os imóveis: a) imobilizado, b) propriedade para investimentos, e c) estoques, sendo que cada uma dessas classificações será detalhada nos próximos tópicos.

A classificação contábil como Ativo Imobilizado

Conforme o inciso IV do art. 179 da Lei n. 6.404/76 (Lei das Sociedades por Ações), serão classificados 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)”.

Como exemplos comuns de classes de imobilizado, temos: terrenos, edifícios, benfeitorias em propriedades alugadas, máquinas, móveis e utensílios, veículos, equipamentos etc.

As exigências de reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos imobilizados estão previstas pelo Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado⁸. Conforme preconiza tal Pronunciamento, os ativos imobilizados são registrados pelo custo de aquisição, e posteriormente depreciados e ajustados para provisão para perdas, caso necessário.

Para fins de divulgação nas demonstrações contábeis da entidade, mais especificamente no Balanço Patrimonial, os ativos imobilizados devem ser apresentados no subgrupo do Ativo Permanente, que a partir da Lei n. 11.941/09 passou a ser denominado de Ativo Não Circulante, em linha com o art. 178 da Lei n. 6.404/76:

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

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

I – ativo circulante; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

⁸ COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). Pronunciamento Técnico CPC 27 – Ativo Imobilizado.

II – ativo não circulante, composto por ativo realizável a longo prazo, investimentos, imobilizado e intangível. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”

Assim, os imóveis utilizados na manutenção das atividades da empresa ou exercidos com essa finalidade deverão ser registrados no ativo imobilizado. Note-se que, nesse caso, o imóvel produzirá benefícios econômicos futuros para a entidade de maneira indireta, isto é, em conjunto com outros ativos da empresa. Por exemplo: a entidade adquire um terreno para a construção da sua fábrica, onde serão produzidos bens que posteriormente serão vendidos a clientes para obtenção de receitas.

A classificação contábil como Propriedade para Investimentos

Conforme o inciso III do art. 179 da Lei n. 6.404/76, serão classificados no grupo de 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”.

Verifica-se que além dos investimentos permanentes em outras sociedades (as participações em outras empresas, mais especificamente em entidades coligadas e controladas), também são classificados nesse grupo os direitos de qualquer natureza, incluindo os imóveis desde que atendidos dois requisitos:

(i) não classificáveis no ativo circulante (estoques) e

(ii) que não sejam destinados à manutenção das atividades da empresa (imobilizado).

Note-se, portanto, que a Lei n. 6.404/76 já prevê, desde 1976, que os imóveis de natureza permanente, quando adquiridos com finalidade de investimento, sejam classificados no grupo do não circulante (antigo ativo permanente) no subgrupo investimentos.

Esse entendimento é corroborado igualmente pelas Normas Internacionais de Relatórios Financeiros (IFRS), adotadas em mais de 100 países ao redor do mundo e introduzidas no Brasil a partir da Lei 11.638/07. Conforme a IAS 40 – *Investment Property*, incorporada no ordenamento contábil brasileiro por meio do Pronunciamento Técnico CPC 28⁹, os imóveis adquiridos com a finalidade de investimento são denominados de **propriedade para investimento**.

O item 5 do CPC 28 assim dispõe:

“Propriedade para investimento é a propriedade (terreno ou edifício – ou parte de edifício – ou ambos) mantida (pelo proprietário ou pelo arrendatário em arrendamento financeiro) para auferir aluguel ou para valorização do capital ou para ambas, e não para: (a) uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços ou para finalidades administrativas; ou (b) venda no curso ordinário do negócio.”

⁹ COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). Pronunciamento Técnico CPC 28 – Propriedade para Investimento.

De acordo com Eliseu Martins, Ernesto Rubens Gelbcke, Ariovaldo dos Santos e Sérgio de Iudícibus¹⁰,

“propriedade para investimento é a expressão utilizada para se referir a uma situação especial: trata-se do caso do imóvel mantido como uma forma de investimento e não para uso corrente ou manutenção das atividades operacionais da entidade”.

Note-se que os benefícios gerados pelas propriedades para investimento são distintos daqueles oriundos do ativo imobilizado. As propriedades para investimento geram benefícios de maneira isolada, independente de outros ativos, por meio da valorização e/ou aluguel; já o ativo imobilizado é utilizado conjuntamente com outros ativos no processo de produção de bens e/ou prestação de serviços, isto é, não gera benefícios de maneira isolada.

Também é possível diferenciar a propriedade para investimento do imóvel adquirido com finalidade de revenda no curso ordinário dos negócios. Nesse último o caso, a intenção da empresa é justamente a compra de imóveis para a revenda, devendo os imóveis ser tratados no ativo circulante haja vista que são realizados em curto intervalo de tempo.

De acordo com CPC 28, as propriedades para investimento devem ser inicialmente mensuradas pelo custo de aquisição; sendo que subsequentemente, as empresas podem optar por mensurá-las pelo custo ou pelo valor justo (valor de mercado). Trata-se de opção contábil conferida pelo normatizador contábil aos preparadores das demonstrações financeiras, sendo que a escolha será aplicada para todos os bens imóveis.

A classificação contábil como Estoque

Os estoques são bens tangíveis adquiridos ou produzidos pelas entidades com o objetivo de revenda ou utilização no curso normal de suas atividades. As exigências de reconhecimento, mensuração e divulgação desses ativos estão previstas no Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques¹¹.

De acordo com o item 6 do referido Pronunciamento Técnico, estoques são ativos:

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

Note-se que os estoques se referem aos produtos adquiridos para revenda (empresas comerciais) ou que estão sendo produzidos para posterior venda (empresas industriais) no curso normal das atividades.

No caso de imóveis, esse seria o caso de uma empresa imobiliária cujo objeto social seja a compra e revenda de imóveis. Nesse caso, os bens devem ser classificados no ativo circulante, pois tenderão a ser realizados (vendidos) em um curto intervalo de tempo que compreende o curso normal das operações.

¹⁰ MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto; SANTOS, Ariovaldo; IUDÍCIBUS, Sérgio. *Manual de Contabilidade Societária –Aplicável a todas as Sociedades de acordo com as Normas Internacionais e do CPC*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 200.

¹¹ COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). Pronunciamento Técnico CPC 16 – Estoques.

Conforme nos ensina o Prof. Sérgio de Iudícibus¹²,

“no caso das empresas produtoras, os estoques podem aparecer no Balanço Patrimonial de várias formas, a saber: (i) matéria-prima, (ii) produtos em elaboração e (iii) produtos acabados.”

Especificamente no caso dos imóveis, esse seria o caso de empresas que adquirem terrenos, por exemplo, para construção de casas ou edifícios para posterior revenda. Novamente, a intenção quando da aquisição do imóvel deve ser a venda do imóvel. Isso porque se a empresa construir um imóvel para alugá-lo, operação comum às empresas administradoras de shoppings, deverá classificá-lo como propriedade para investimento, pois sua intenção será auferir aluguel e valorização, e não vendê-lo.

Assim, para que a empresa classifique terrenos ou edificações adquiridos como estoques e os apresente no grupo do ativo circulante, deve haver uma clara intenção de vendê-los no curto prazo. Caso contrário, a empresa apresentaria uma condição de liquidez de curto prazo (relação ativo circulante/passivo circulante) não condizente com a sua verdadeira realidade econômica.

Conforme o item 9 do CPC 16,

“os estoques devem ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido (valor de mercado menos as despesas de venda), dos dois o menor”.

Tal dispositivo tem a finalidade de garantir que o ativo não esteja superavaliado, fazendo com que as demonstrações financeiras deixem de representar fidedignamente o valor que seria recuperado a partir da venda daquele estoque.

A classificação contábil no caso em tela

Em suma, a entidade pode ter diferentes intenções quando adquire imóveis. Nesse contexto, é de suma importância, para o adequado registro contábil, compreender a intenção da empresa e a forma como ela espera utilizar e obter benefícios econômicos futuros com o ativo.

Eliseu Martins, Ernesto Rubens Gelbcke, Arioaldo dos Santos e Sérgio de Iudícibus¹³, ilustram a importância da compreensão desse conceito, ressaltando que a empresa deve analisar cada imóvel adquirido conforme sua intenção, pois poderá em determinados casos possuir imóveis classificados nos três subgrupos acima discutidos: estoques, imobilizado e propriedade para investimento.

De acordo com os referidos autores,

“existem empresas cuja atividade principal abrange a compra, venda e a locação de imóveis. Nesse caso:

(i) as propriedades destinadas à venda no curso normal dos negócios devem ser classificadas como estoque;

(ii) as propriedades utilizadas para fins administrativos devem ser classificadas como imobilizado, e;

¹² IUDÍCIBUS, Sérgio. *Teoria da Contabilidade*. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 139.

¹³ MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto; SANTOS, Arioaldo; IUDÍCIBUS, Sérgio. *Manual de Contabilidade Societária –Aplicável a todas as Sociedades de acordo com as Normas Internacionais e do CPC*. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 201.

(iii) as propriedades que não estiverem sendo utilizadas, não estiverem destinadas à venda e também não estão sendo preparadas para o uso ou venda, e que estiverem sendo mantidas para fins de renda e/ou valorização de capital devem ser classificadas como propriedade para investimento”.

Pode acontecer ainda de a entidade ter adquirido o imóvel como investimento de caráter permanente e ele ainda não estar sendo utilizado nas suas operações, mas por estratégia de investimento prefere mantê-lo para uma futura expansão da empresa ou eventual venda a terceiros. Nesse caso, o bem deverá ser classificado como propriedade para investimento, no grupo do ativo não circulante. Afinal não poderia compor o imobilizado, pois não é utilizado nas operações e nem tampouco é ativo circulante, pois não será vendido no curto prazo.

Esse entendimento é corroborado pelos Professores Eliseu Martins, Ernesto Rubens Gelbcke, Ariovaldo dos Santos e Sérgio de Iudícibus¹⁴, segundo os quais:

“as inversões realizadas em bens de caráter permanente, mas não destinadas ao uso nas operações, que poderão vir a ser utilizadas em futuras expansões, como pode ocorrer com terrenos e outros bens imóveis, deverão ser classificadas, enquanto não definida sua destinação, no grupo de Investimentos e não no grupo do Ativo Imobilizado”.

Por fim, vale ressaltar que o fato de uma empresa haver classificado um imóvel no Ativo Não Circulante não impede que ele venha a ser vendido no futuro. Apesar da atividade-fim da entidade não ser a venda desses ativos, por vezes é necessária essa realização como forma de modernização, expansão, redirecionamento dos negócios etc. Afinal entidades renovam seu maquinário, seus veículos, mudam de localização, encerram operações etc. Nessa linha, é prática comum dos negócios empresariais a venda de itens classificados nos subgrupos do Ativo Imobilizado e Propriedade para Investimento, apesar de serem adquiridos com a finalidade de manutenção no longo prazo.

Trazendo tais considerações gerais para o caso concreto, vale destacar que o presente auto de infração lavrados contra a Recorrente se originaram em função de suposta apuração incorreta desses tributos em operação de venda realizada em 19/05/2014, a qual teve por objeto a fração ideal correspondente a 10% de cada uma das unidades autônomas do Prédio do Centro Comercial que faz parte do Condomínio Comercial Shopping Pátio Higienópolis, em São Paulo.

Tais imóveis foram adquiridos pela Recorrente em 2001 e haviam sido originalmente contabilizados no seu ativo não-circulante (imobilizado), pois por ocasião de sua aquisição não havia intenção de venda, mas apenas de locação.

Em 2010, todavia, a Recorrente deliberou por destinar os referidos imóveis à venda. E como seu objeto social contemplava expressamente a compra e venda de imóveis próprios, transferiu os imóveis do ativo não-circulante (imobilizado) para o ativo circulante (estoque), assim mantendo- os disponíveis para venda.

¹⁴ MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto; SANTOS, Ariovaldo; IUDÍCIBUS, Sérgio. *Manual de Contabilidade Societária –Aplicável a todas as Sociedades de acordo com as Normas Internacionais e do CPC*. 2ª. ed. São Paulo: Atlas, 2013, p. 146.

A Recorrente afirma inclusive que teria feito tal procedimento embasado no entendimento manifestado por meio da Solução de Consulta 139/06, “A empresa optante pelo lucro presumido que comercializa bens suscetíveis de serem contabilizados tanto no ativo permanente como na conta estoques, em virtude de suas atividades desenvolvidas constarem, em ambos os casos, de seu objeto social, pode transferir da primeira conta para segunda o respectivo bem a ser destinado para futura comercialização sem a necessidade de apurar o correspondente ganho de capital”.

Em 2014, tais imóveis foram finalmente alienados, sendo que como a Recorrente era optante pelo regime de lucro presumido, o produto da venda foi oferecido à tributação mediante a aplicação dos percentuais – de lucro presumido – de 8% para efeito de IRPJ e 12% para efeito de CSLL (além da regular tributação pelo PIS e COFINS), por se tratar de genuína e legítima receita operacional, conforme também reconhecia a própria Receita Federal do Brasil consoante a Solução de Consulta Cosit nº 254/14.

A autoridade fiscal entendeu que a operação de venda em comento estaria sujeita à tributação como ganho de capital em razão dos seguintes argumentos: (i) a compra e venda de imóveis seria esporádica e não habitual, em razão da reduzida quantidade de operações realizadas pela Recorrente desde a sua constituição, de forma que não constituiria atividade operacional da empresa, já que teriam sido alienados apenas 12 imóveis nesse período; (ii) a Recorrente não detinha capacidade operacional para desenvolver a atividade de compra e venda de imóveis; (iii) os imóveis destinavam-se à locação, de forma que só poderiam ter sido transferidos para o ativo circulante se tivessem deixado de gerar rendimentos, razão por que teria ocorrido alienação de bens do ativo imobilizado; e (iv) os Imóveis não foram adquiridos para revenda.

Com a devida vênia à decisão recorrida, não há como afastar a natureza imobiliária de uma sociedade empresária que possui imóveis que são utilizados como shopping center. Não há atividade com maior essência econômica para que o bem imóvel não seja registrado como Ativo Imobilizado do que um shopping center.

A própria descrição dos argumentos trazidos pela autoridade fiscal quando da autuação demonstram que houve diversas alienações de imóveis (12 imóveis), o que por si só demonstraria uma habitualidade.

No caso concreto, constava inclusive a atividade imobiliária no objeto social da sociedade empresária. Como ressaltado pela Recorrente, há manifestação da Receita Federal por meio da Solução de Consulta COSIT nº 84/16 no sentido de que o objeto da pessoa jurídica decorre (i) da atividade empresarial “constante de seu contrato social ou estatuto”; ou (ii) das atividades “habitualmente por ela exercidas no contexto de sua organização de meios, quando estas se afastam do objeto expressamente presente em seu ato constitutivo”.

A própria definição de receita bruta constante no artigo 12 do Decreto-Lei n. 1.598/77 estabelece que: “Art. 12. A receita bruta compreende: I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; II - o preço da prestação de serviços em geral; III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.”.

Logo, a receita bruta abrange receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, o que, no caso concreto, inclui a atividade imobiliária.

Ainda de acordo com a Solução de Consulta COSIT nº 07/21, a receita bruta auferida por meio da exploração de atividade imobiliária relativa à compra e venda de imóveis

próprios submete-se aos percentuais de presunção de 8% (oito por cento) para fins de IRPJ e 12% (doze por cento) para fins de CSLL. E 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”.

Na mesma linha, merece ser citada a seguinte passagem da Solução de Consulta nº 07/21, na qual a COSIT se refere à natureza operacional da receita decorrente da venda dos imóveis, em função do objeto social da empresa consulente:

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

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.

13. 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.

15. 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; ...

27. 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.”

Como se nota, o entendimento manifestado pela COSIT nessa Solução de Consulta nº 7/21 confirma que o procedimento adotado pela Recorrente foi absolutamente correto, seja do ponto de vista contábil, ao reclassificar os Imóveis para o ativo não-circulante (estoque) quando disponibilizados para venda, seja do ponto de vista fiscal, ao tratar a receita de venda desses imóveis como operacional e tributá-la com base nos percentuais de lucro presumido.

Por fim, essa também foi a conclusão da Solução de Consulta DISIT/SRRF03 nº 3.017/2022, confirmando-se que, na hipótese de a atividade de compra e venda de imóveis constar expressamente do contrato social da pessoa jurídica, o produto da alienação de seus

imóveis qualifica-se como legítima e genuína receita operacional da empresa, e, portanto, deve ser tributado com base nos percentuais de lucro presumido.

Vale também citar diferentes precedentes do CARF no sentido de possibilidade de destinação do imóvel para os grupos de Estoques e Propriedades para Investimentos com os respectivos efeitos tributários no que tange ao Lucro Presumido:

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

Ano-calendário: 2011, 2012

IRPJ E CSLL. LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE ATIVOS IMOBILIÁRIOS ATÉ ENTÃO LOCADOS. RECLASSIFICAÇÃO PARA CONTA DE ESTOQUE. CARACTERIZAÇÃO DE RECEITA IMOBILIÁRIA (OPERACIONAL) SUJEITA AOS COEFICIENTE DE 8%.

Para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e CSLL, a receita bruta auferida por meio da exploração de atividade imobiliária relativa à venda de unidades imobiliárias autônomas, atividade esta que sempre constou do objeto social da contribuinte, submete-se ao percentual de presunção de 8% (oito por cento), ainda que os imóveis vendidos tenham sido utilizados anteriormente para locação a terceiros.”

(CARF – Processo nº 10380.721152/2014-80, Acórdão nº 9101-006.793, Rel. Cons. Luiz Tadeu Matosinho Machado, 1ª Turma da Câmara Superior, DJ.: 07.11.2023)

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

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

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 coeficiente de presunção de lucro 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.”

(CARF – Processo nº 11030.722214/2012-41, Acórdão nº 9101-005.772, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, 1ª Turma da Câmara Superior, DJ.: 09.09.2021)

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

Ano-calendário: 2012

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

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

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

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

(CARF – Processo nº 11080.720238/2017-85, Acórdão nº 1402-006.708, Rel. Cons. Alexandre Iabrudi Catunda, 2ª TO da 4ª Câmara da 1ª Seção, DJ.: 23.11.2023)

Some-se a todo este cenário que em 2010, houve a adoção das normas contábeis equivalentes ao padrão internacional (IFRS) no Brasil. Desde então, imóveis destinados à venda ou à locação são passíveis de registro contábil no grupo de “Propriedades para Investimento”, de modo que seria errado mantê-las como Ativo Imobilizado, ainda que essa tenha sido a contabilização original lá nos idos de 2001. Logo, ainda que não houvesse objetivo de venda, mas tão somente de locação (o que é incontroverso no caso de um shopping center), tal imóvel nunca deveria estar classificado como Ativo Imobilizado. No caso de imóveis destinados à venda, também seria possível a classificação como Estoque.

Portanto, há justificativa plausível inclusive para alteração da classificação contábil que foi realizada pela Recorrente na última década. E quer seja na classificação do imóvel como Estoque (tal qual no presente caso), quer seja na classificação do imóvel como Propriedade para Investimento, em ambos os casos as receitas decorrentes da venda do imóvel estarão sujeitas ao coeficiente de presunção do Lucro Presumido, não devem ser tributadas sob a metodologia do ganho de capital de venda de Ativo Imobilizado.

Definitivamente, portanto, não se tratou de venda de bens do ativo imobilizado, sujeita à apuração de ganho de capital, como equivocadamente concluíram a auditoria fiscal e a decisão recorrida.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO