



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.720013/2011-98
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-001.085 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2014
Matéria IRPJ, CSLL
Recorrente MOFARREJ EMPREENDIMENTOS E NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

LUCRO PRESUMIDO. BENS PASSÍVEIS DE INTEGRAR O ATIVO CIRCULANTE E O ATIVO IMOBILIZADO. TRANSFERÊNCIA DE CONTAS. 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, contanto que seja adotado um conjunto de procedimentos sistematizados, baseados nas normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos.

Recurso voluntário provido.

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente

(assinado digitalmente)

Francisco Alexandre dos Santos Linhares - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 11/06/2015 por FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES, Assinado digital

mente em 11/06/2015 por FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES, Assinado digitalmente em 18/06/2015

por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME

Impresso em 19/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Evande Carvalho Araujo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto, Antonio Carlos Guidoni Filho e João Otávio Oppermann Thomé.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 04-27.314 - 2ª Turma da DRJ/CGE, conforme ementa a seguir:

Acórdão 04-27.314 - 2ª Turma da DRJ/CGE

Sessão de 7 de fevereiro de 2012

Processo 19515.720013/2011-98

Interessado MOFARREJ EMPREENDIMENTOS E NEGÓCIOS IMOBILIÁRIOS LTDA.

CNPJ/CPF 62.349.147/0001-49

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BEM MANTIDO PARA USO NA PRODUÇÃO, NA COMERCIALIZAÇÃO, PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, LOCAÇÃO OU FINALIDADE ADMINISTRATIVA.

Para fins de apuração de ganho de capital, considera-se como integrante do ativo imobilizado o bem mantido por uma entidade para uso na produção ou na comercialização de mercadorias, na prestação de serviços, locação ou finalidades administrativas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE BEM MANTIDO PARA USO NA PRODUÇÃO, NA COMERCIALIZAÇÃO, PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, LOCAÇÃO OU FINALIDADE ADMINISTRATIVA.

Para fins de apuração de ganho de capital, considera-se como integrante do ativo imobilizado o bem mantido por uma entidade para uso na produção ou na comercialização de mercadorias, na prestação de serviços, locação ou finalidades administrativas.

Recurso Voluntário Improvido Crédito Tributário Mantido

A fiscalização apurou omissão de ganho de capital nos anos-calendário de 2006 e 2007, formalizando crédito tributário relativo a IRPJ e a CSLL no montante de R\$ 17.019.457,75, compreendendo principal, multa e juros, tendo por fundamento legal o art. 2º da

Lei nº 7.689/1988 e demais dispositivos indicados nos autos de infração de fls. 482 a 486 e 487 a 491.

Os fundamentos de fato e de direito que dão suporte à pretensão formalizada nos autos de infração estão contidos no **Termo de Verificação Fiscal de fls. 473 a 481**, cujo conteúdo pode ser assim resumido:

A recorrente foi constituída em janeiro de 1990, tendo por objeto social a compra, venda, locação, mediação, permuta de imóveis em geral, próprios e de terceiros, incorporações e construções comerciais e residenciais.

Em agosto de 1990 adquiriu dois imóveis adjacentes, um galpão industrial e um terreno, registrados contabilmente no ativo permanente e sendo normalmente depreciados.

Em maio de 2006, já optante pela sistemática do lucro presumido, transferiu contabilmente os seus únicos imóveis do ativo permanente para o ativo circulante, na conta estoque.

Em setembro do mesmo ano, firmou-se compromisso de compra e venda dos referidos bens, pelo valor de R\$ 25.000.000,00, sendo recebido naquele ano o montante de R\$ 12.500.000,00, dos quais R\$ 8.000.000,00 foram reconhecidos como receita em setembro e R\$ 4.500.000,00 em outubro. Com a lavratura da escritura de compra e venda em abril de 2007 foi concretizada a venda em 2007, e por conseguinte foi paga a outra metade de R\$ 12.500.000,00.

As receitas provenientes da venda dos imóveis foram tributadas na sistemática do lucro presumido, apurando-se a base de cálculo mediante a utilização dos percentuais de 8% para o IRPJ e 12% para CSLL.

A recorrente tinha como única fonte de receita as decorrentes dos aluguéis dos referidos imóveis até a data da efetiva venda em abril de 2007.

Diante desses fatos entendeu a fiscalização que, pelo fato dos imóveis continuarem a gerar receitas de locação não poderiam eles ter sido classificados contabilmente como ativo circulante, mais precisamente na conta de estoque, e sim mantido na conta de investimento.

Por essas razões, entendeu a Fiscalização que a receita proveniente da venda dos imóveis, excluído o respectivo custo, deveria ser considerada como ganho de capital e não receita operacional, e, assim, somada ao lucro presumido, visto ter origem na venda de bens do ativo permanente.

A recorrente apresentou impugnação (fls. 497 - 517), alegando os seguintes pontos, tal como relatado no acórdão de 1ª instância:

A receita auferida com a venda dos imóveis foi regularmente oferecida à tributação, observada a sistemática do lucro presumido. Adotaram-se para a apuração da base de cálculo os percentuais aplicáveis à atividade de compra e venda de imóveis, ou seja, 8% para efeito de IRPJ e 12% para CSLL.

Tratava-se de alienação de bens do ativo circulante. A Fiscalização, todavia, entendeu o contrário, que os bens vendidos deveriam ser considerados como investimento.

A Impugnante adquirira em agosto de 1990 um galpão industrial e um terreno, que foram registrados contabilmente com observância do disposto nos artigos 178 e 179 da Lei nº 6.404/1976, que estabelecem que os bens do ativo devem ser registrados no balanço patrimonial em contas dispostas em ordem decrescente do grau de liquidez.

Considerando que os imóveis, no primeiro momento, se destinavam à locação, a Impugnante houve por bem registrá-los em conta do ativo permanente, classificando-os como investimento.

Em janeiro de 2004, houve alteração de contrato social, prevendo como objeto da empresa a locação, mediação na compra, venda, permuta de imóveis em geral, próprios e de terceiros.

Em maio de 2006, os sócios deliberaram nova alteração de objeto social, voltando a prever, de forma expressa, a atividade de compra e venda de imóveis. Ao longo de todo o tempo de existência da Impugnante, somente por dois anos e quatro meses seu objeto social deixou de contemplar expressamente a atividade de compra e venda de imóveis.

Após a referida alteração contratual, em maio de 2006, os sócios da Impugnante decidiram destinar os imóveis à comercialização. Assim, nos termos dos já citados artigos 178 e 179 da Lei nº 6.404/1976, os imóveis foram transferidos do ativo permanente para o ativo circulante, contabilizados especificamente na conta estoque, dado o aumento do grau de liquidez, já que havia a intenção de vendê-los no próprio exercício social ou no curso do exercício subsequente.

A reclassificação contábil dos bens para o ativo circulante foi consequência dos novos objetivos perseguidos pela Impugnante. A medida, imposta pela legislação societária, buscava traduzir no balanço patrimonial o efetivo grau de liquidez dos ativos, não obstante até a ocasião da venda os referidos imóveis permanecerem locados a terceiros (fl. 501).

Invocou, em socorro de sua tese, o entendimento da Superintendência da Receita Federal na 10ª Região Fiscal, que reconhecia a validade da transferência de bens do ativo permanente para a conta estoque, sem apuração de ganho de capital.

Em setembro de 2006, os imóveis foram objeto de compromisso de compra e venda celebrado com a Even Construtora e Incorporadora S/A, pelo valor total de R\$ 25.000.000,00.

Como a recorrente explorava a atividade de compra e venda de imóveis, a receita bruta auferida na alienação foi qualificada

como operacional e, assim, submetida à tributação pelas regras do lucro presumido.

A circunstância de os imóveis terem sido registrados no ativo permanente, e assim se conservarem durante dezesseis anos, não é suficiente para comprometer a legítima deliberação empresarial de alterar o objeto social da empresa e destinar tais imóveis à comercialização. Importa verificar se a Impugnante, após tal deliberação, efetivamente passou a exercer a atividade de compra e venda de imóveis, o que de fato ocorreu.

Por outro lado, o fato de os imóveis terem gerado renda de aluguel e permanecerem locados, mesmo após a reclassificação contábil, também não compromete a referida deliberação empresarial, pois a reclassificação depende apenas e exclusivamente do grau de liquidez dos ativos. É irrelevante a circunstância de a venda dos imóveis ter sido a única operação imobiliária realizada pela Impugnante desde o início de suas atividades.

Afirmou que a transferência para a conta estoque é conduta obrigatória, determinada pelos artigos 178 e 179 da Lei nº 6.404/1976, que estabelece como critério de classificação o grau de liquidez dos bens e direitos do ativo. Lembrou que existem orientações emanadas da própria Receita Federal nesse sentido, bem como decisões do antigo Conselho de Contribuintes. Disse que a reclassificação dos bens se deu com observância das normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos.

Sustentou, por fim, a regularidade do emprego do percentual de 8% para apuração da base de cálculo do IRPJ, já que não existe fundamento legal para a aplicação do percentual de 32%, como cogitado pelo Fisco.

Com esses fundamentos, pugnou pela improcedência dos autos de infração.

O Acórdão de 1ª Instância (fls. 643 - 649) julgou pelo improvimento da impugnação administrativa interposta, mantendo na íntegra o crédito tributário.

A DRJ de Campo Grande, em seu voto, muito bem sintetizou a controvérsia ao dizer que o ponto controverso, como se vê, consiste em definir qual a correta classificação contábil dos imóveis, no momento em que foi celebrado o compromisso de compra e venda e, assim, determinar o tratamento tributário a ser dispensado aos ganhos daí advindos.

E continua:

No caso em exame, a Impugnante emprestou aos bens imóveis alienados nova classificação contábil, retirando-os do ativo permanente e os transferindo para a conta estoque, no ativo circulante. Ocorre que os imóveis foram objeto de contrato de locação, permanecendo nessa condição até o momento da venda, conforme expressamente admitiu a Impugnante (fl. 501). Aos bens foi dada nova classificação contábil, sem lhes atribuir nova função na dinâmica da empresa.

No caso em exame, os imóveis, embora transferidos para o ativo circulante, conservaram a condição de bens do ativo imobilizado, porquanto permaneceram locados, gerando renda para a entidade. A essência há de prevalecer sobre a forma.

Portanto, sendo (na essência) bens do ativo imobilizado, o ganho acaso auferido na alienação deve receber, no plano tributário, o tratamento de ganho decapital, nos termos dos artigos 521 e 522 do Regulamento do Imposto de Renda.

Por essas razões, deve ser rejeitada a pretensão da Impugnante e mantidos os lançamentos.

A recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 656 - 680), reafirmando as razões da impugnação administrativa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Alexandre dos Santos Linhares – Relator

Atendidos os pressupostos legais do recurso voluntário, é de se conhecê-lo.

O lançamento consistiu na tributação do ganho de capital apurado na alienação de imóveis que, segundo o entendimento da Fiscalização, deveriam ser classificados no balanço patrimonial como ativo permanente, e não como circulante. Desse modo, o ganho auferido na operação haveria de ser considerado como **resultado não operacional**, acrescendo-se ao lucro presumido.

A recorrente, ao contrário, sustenta tratar-se de venda de bem do ativo circulante, classificado contabilmente como estoque, gerando portanto **receita operacional**. Diz que a transferência dos imóveis do ativo permanente para o ativo circulante se fez em obediência ao disposto no art 178 da Lei nº 6.404/1976, uma vez que foi realizada de acordo com o grau de liquidez dos ativos.

O ponto controverso, como se vê, consiste em definir qual a correta classificação contábil dos imóveis alienados, no momento em que foi celebrado o compromisso de compra e venda e, assim, determinar o tratamento tributário a ser dispensado aos ganhos daí advindos.

O problema se resume à escolha entre duas alternativas:

- a) considerar a operação como venda de bens do estoque, produzindo *receita operacional*, ou
- b) considerá-la como alienação de bens do ativo permanente, que dá ensejo a um *resultado não operacional (ganho de capital)*.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal (fls. 453 - 454), a recorrente **sempre manteve os dois únicos imóveis na conta de ativo permanente até maio de 2006,**

ocasião em que reclassificou contabilmente para conta de estoque, tendo celebrado um contrato de compromisso de compra e venda em setembro de 2006 com recebimentos em três prestações, 50% no ano de 2006 e a outra metade até maio de 2007, mês em que efetivamente foi lavrado em cartório a escritura pública de compra e venda. Como os imóveis à época da transação imobiliária já estavam locados, essas receitas de alugueis foram tributadas pelo lucro presumido até fim do ano de 2006, *literis*:

(...)

A empresa teve início de atividade em fevereiro de 1990, os imóveis foram adquiridos em agosto de 1990, e até setembro de 2006, eram os únicos imóveis da empresa(...)

Em maio de 2006, a empresa reclassificou esses bens para o ativo circulante, no grupo “estoque”, em setembro daquele ano, firmou compromisso de venda desses imóveis por 25 milhões de Reais, recebeu 12,5 milhões de Reais durante o ano de 2006, reconhecendo como receita 8 milhões em setembro e 4,5 milhões em outubro. Com a efetivação da venda durante o ano de 2007, recebeu a outra metade acrescida de juros, segundo a escritura e o registro. O contribuinte auferiu receita de aluguel pelos imóveis durante todo o ano de 2006.

Destaca-se ainda que desde a sua constituição a empresa recorrente tinha em seu contrato social o objeto de locação, compra e venda de imóveis, próprios ou de terceiros.

Pois bem diante deste conjunto probatório incontroverso, haja vista narrado pelo Termo de Constatação Fiscal (fls. 453 - 454), não vislumbramos quaisquer prejuízos ao erário que justifique a manutenção dos autos de infração de IRPJ e CSLL sobre ausência de pagamento de GANHO de CAPITAL, lavrado conforme quadro abaixo:

Período de apuração	IRPJ		
	Apurado	Declarado	Auto
3º trimestre 2006	R\$ 1.994.326,03	R\$ 163.174,48	R\$ 1.831.151,55
4º trimestre 2006	R\$ 1.123.197,22	R\$ 93.174,48	R\$ 1.030.022,74
2º trimestre 2007	R\$ 3.276.899,33	R\$ 264.787,53	R\$ 3.012.111,80

CSLL		
Apurado	Declarado	Auto
R\$ 720.117,37	R\$ 89.702,71	R\$ 630.414,66
R\$ 406.511,00	R\$ 51.902,81	R\$ 354.608,19
R\$ 1.181.843,76	R\$ 144.846,01	R\$ 1.036.997,75

Aos contribuintes são assegurados constitucionalmente o direito a propriedade privada e a livre iniciativa, significando esses preceitos, no mínimo, a liberdade dos contribuintes de conduzir seus negócios jurídicos.

No presente caso, se a recorrente decidiu em abril de 2006 explorar efetivamente sua atividade econômica de compra e venda de imóveis, iniciando com seus próprios imóveis, até mesmo como forma de capitalização, não representa isso nenhuma conduta fraudulenta.

Não existe ilegalidade se o contribuinte transfere contabilmente seus bens imóveis do ativo permanente para conta de estoque no ano de 2006 e no mesmo ano efetiva o compromisso de compra e venda dos mesmos, oferecendo as receitas da venda à tributação do lucro presumido por entender ser as mesmas operacionais, conforme quadro abaixo:

Período de apuração		Receita Tributável
3º trimestre 2006	Setembro (fls. 298 – 302)	R\$ 8.000.000,00
4º trimestre 2006	Outubro (fls. 303 – 307)	R\$ 4.500.000,00
2º trimestre 2007	Abril (fls. 333 – 337)	R\$ 12.500.000,00

Para a fiscalização o fato dos imóveis terem gerados receitas de alugueis no ano de 2006, mesmo após sua reclassificação contábil em abril de 2006, seria fato suficiente e determinante para desconsiderar a contabilidade do contribuinte e exigir que as receitas de vendas fossem tributadas como ganho de capital.

Assim não entendo.

Os dois únicos imóveis objeto do compromisso de compra e venda celebrado em setembro de 2006, já estavam locados a terceiros, desde anos anteriores, conforme contratos anexados ao processo às fls. 49 a 143, de modo que essa receita de locação desde do seu contrato já poderiam ser consideradas como receitas operacionais, haja vista ser essa a atividade econômica do contribuinte, registrado em Junta Comercial desde 1990, ano de sua constituição.

Portanto, o fato do recebimento dos alugueis em nada contribui ou impede a recorrente de classificar as receitas de vendas dos imóveis próprios como receitas operacionais, já que tais bens estavam contabilizados na conta de estoque.

Enxergamos a referida operação com total normalidade. Veja. Foi constituída em janeiro de 1990, tendo por objeto social a compra, venda, locação, mediação, permuta de imóveis em geral, próprios e de terceiros, incorporações e construções comerciais e residenciais. Em agosto de 1990 adquiriu dois imóveis adjacentes, um galpão industrial e um terreno, registrados contabilmente no ativo permanente e sendo normalmente depreciados. Poderia ter sido os bens registrados na conta de estoque se fossem negociados em curto prazo.

Ocorre que decisão empresarial de alienação dos referidos bens somente foi tomada após 16 anos, mais precisamente, em maio de 2006 quando se transferiu do ativo permanente para o ativo circulante, em conta de estoque. E de fato foi compromissado sua venda em setembro de 2006 pelo valor de R\$ 25.000.000,00, sendo recebido naquele ano o montante de R\$ 12.500.000,00, dos quais R\$ 8.000.000,00 foram reconhecidos como receita em setembro e R\$ 4.500.000,00 em outubro. Com a lavratura da escritura de compra e venda em abril de 2007 foi concretizada a venda em 2007, e por conseguinte foi paga a outra metade de R\$ 12.500.000,00.

Coaduna com esse entendimento a Solução de Consulta da DISIT 10/RFB n. 139/2006, publicada no DOU de 28/9/2006, que orientou o consultante a não tributar os bens imóveis suscetíveis de estarem no ativo permanente ou no circulante, *literis*:

MINISTÉRIO DA FAZENDA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2002

Autenticado digitalmente em 11/06/2015 por FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES, Assinado digitalmente em 11/06/2015 por FRANCISCO ALEXANDRE DOS SANTOS LINHARES, Assinado digitalmente em 18/06/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME

Impresso em 19/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL**SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 139 de 29 de Agosto de 2006**ASSUNTO: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

EMENTA: LUCRO PRESUMIDO. BENS PASSÍVEIS DE INTEGRAR O ATIVO CIRCULANTE E O ATIVO IMOBILIZADO. TRANSFERÊNCIA DE CONTAS. 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, contanto que seja adotado um conjunto de procedimentos sistematizados, baseados nas normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos.

Por estas razões, entende-se por conhecer do recurso voluntário para dar-lhe provimento, cancelando os autos de infração lavrados.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Francisco Alexandre dos Santos Linhares