MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**15746.734981/2024-21**
ACÓRDÃO	1401-007.901 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	YM INVESTIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2021

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 unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Matheus Ferreira Azevedo, que votou por negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

DOCUMENTO VALIDADO

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Matheus Ferreira Azevedo, Alberto Pinto Souza Júnior, Andressa Paula Senna Lísias, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 109-024.483, proferido pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 (DRJ09), que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra os Autos de Infração lavrados com o objetivo de constituir crédito tributário de IRPJ e CSLL, referente ao ano-calendário de 2021, no valor histórico de R$ 104.390.224,48 (sendo R$ 78.041.577,16 relativos ao IRPJ e R$ 26.348.647,32 relativos à CSLL).

A controvérsia versa sobre a forma de tributação da receita auferida por YM Investimentos Ltda., pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, na alienação de 9 (nove) lajes corporativas do Edifício Miss Silvia Morizono, localizado na Av. Brigadeiro Faria Lima, 4100, São Paulo/SP, realizada em novembro de 2021, pelo valor de R$ 232.366.840,24.

A Fiscalização entendeu que a contribuinte não exercia com habitualidade a atividade de compra e venda de imóveis, razão pela qual o produto da alienação deveria ser tributado como ganho de capital, e não como receita bruta operacional sujeita aos coeficientes de presunção de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL).

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 1107/1137), o que fez com base nas seguintes alegações:

a) Alega que a compra e venda de imóveis integra o objeto social da Impugnante desde agosto de 2013, configurando uma das atividades praticadas no regular curso de seus negócios. Sustenta que a intenção de exploração da atividade imobiliária é verificada desde o momento em que a Impugnante permutou terreno de sua propriedade com a CCP Incorporadora, no ano de 2010, para a construção do Edifício Miss Silvia Morizono. Como resultado da permuta, a Impugnante recebeu, em 2017, 13 lajes corporativas do referido edifício. Afirma que, desde o início de sua trajetória, explorava a atividade imobiliária, com a alienação de imóveis próprios, e que, posteriormente, com o recebimento das lajes, a exploração

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

se deu por meio de locação, num primeiro momento, e subsequente venda, modelo de negócios seguido não apenas pela Impugnante, mas também por outras empresas integrantes do Grupo SYN e terceiros independentes que atuam no mercado imobiliário;

b) Que, na sistemática do lucro presumido, os coeficientes de presunção são aplicáveis à receita bruta da pessoa jurídica, conforme arts. 15 e 20 da Lei n. 9.249/1995, e que a definição de receita bruta é aquela prevista no art. 12 do Decreto-lei n. 1.598/1977, cujo inciso IV estabelece que compõem a receita bruta "as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica", não compreendidas nos incisos I a III. Aduz que o critério jurídico para a definição de receita bruta é o de esta corresponder à receita oriunda do objeto principal da pessoa jurídica, e que a habitualidade não compreende critério utilizado pelo legislador para definir receita bruta, não podendo se sobrepor ao critério legal de a atividade constar no objeto social. Invoca ainda o art. 11 do Decreto-lei n. 1.598/1977, que classifica como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica;

c) Que, ainda que se cogitasse considerar a habitualidade como critério para fins de caracterização de receita bruta no regime do lucro presumido, há de se analisar o que poderia ser considerado habitual no contexto de operações envolvendo o padrão e porte das lajes corporativas alienadas. Pondera que as lajes somente foram recebidas no ano de 2017, em razão da permuta celebrada em 2010, e que, até 2017, a Impugnante aguardava a finalização da construção do edifício, o que justifica a ausência de operações anteriores. Sustenta que as operações conduzidas pela Impugnante e demais pessoas jurídicas do Grupo SYN envolvem imóveis de grande porte e valores expressivos, sendo necessária altíssima liquidez para que tais operações ocorram em curto espaço de tempo, e que a Impugnante permaneceu como proprietária das lajes pelo período de apenas 4 anos, considerado substancialmente curto para a magnitude dos imóveis alienados;

d) Que o fato de os imóveis comercializados estarem inicialmente registrados no ativo não circulante da empresa não tem o condão de alterar a natureza da receita decorrente da operação de venda, e que, no caso em tela, as lajes corporativas vendidas estavam efetivamente registradas na conta "estoques" no momento da alienação, tendo sido reclassificadas do ativo não circulante para o ativo circulante em setembro de 2021;

e) Que a venda foi devidamente oferecida à tributação pela contribuição ao PIS e pela COFINS, por se tratar de receita bruta, e que, nos termos do inciso IV do §2º da Lei n. 9.718, não integram a receita bruta as receitas decorrentes

da venda de bens do ativo não circulante. Sustenta que existe uma contradição lógica: ou a receita integra a receita bruta (e deve ser tributada por PIS/COFINS e sujeita aos coeficientes de presunção do IRPJ e CSLL), ou decorre da venda de bem do ativo não circulante (e estaria fora da base de cálculo do PIS e da COFINS, mas sujeita à tributação como ganho de capital);

f) Que a própria Administração Tributária, por meio da Solução de Consulta COSIT n. 7, de 4.3.2021, manifestou-se acerca de caso análogo ao da Impugnante, adotando o entendimento de que a receita auferida por empresa do ramo imobiliário submetida ao lucro presumido com a venda de imóveis próprios configuraria receita bruta, ainda que tais imóveis tenham sido anteriormente objeto de locação a terceiros. Ressalta que na referida SC não foi analisado o caso específico de pessoa jurídica que adquire imóveis com a intenção de venda, e sim aquela que procede com a aquisição para exploração por meio de locação para, havendo conveniência em razão da situação de mercado, alienálos, o que denota eventualidade, e não habitualidade;

g) Que a Solução de Consulta COSIT n. 257/2023 confirmou o procedimento adotado pela Recorrente, na medida em que, naquele caso, o fato de a pessoa jurídica não ter incluído em seu objeto social a compra e venda de imóveis foi fator decisivo para que a COSIT considerasse o produto da venda como ganho de capital. Aduz que, diferentemente, a Impugnante já possuía tal atividade em seu objeto social desde 2013. Acrescenta, ainda, que a Solução de Consulta COSIT n. 221/2024 reafirmou o teor da SC n. 7/2021, concluindo ser irrelevante a atividade constar como principal ou secundária no contrato social;

h) Que as Soluções de Consulta da COSIT possuem efeito vinculante no âmbito da RFB, nos termos do art. 33, inciso I, da Instrução Normativa RFB n. 2.058/2021, e que servem de respaldo ao sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o consulente, razão pela qual os autos de infração não podem prevalecer por contrariarem entendimento firme da RFB. Sustenta que essa impossibilidade decorre da vedação de as autoridades agirem contra seus próprios atos, com fundamento no princípio "nemo potest venire contra factum proprium", reconhecido pela SC Interna COSIT n. 20/2012, pela SC Interna COSIT n. 26/2013 e pelo Parecer Normativo COSIT/RFB n. 6/2014;

i) Que o CARF tem confirmado a validade do procedimento adotado pela Impugnante, citando o Acórdão n. 1402-006.575, de 17.8.2023, no qual a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção reconheceu que a receita auferida com a venda de bens imóveis, por empresa que tem como

DOCUMENTO VALIDADO

atividade econômica a venda de imóveis próprios, deve integrar a receita bruta, ainda que o contribuinte tenha alterado o contrato social apenas 5 dias antes da alienação e sem ter demonstrado habitualidade na atividade. Cita também o Acórdão da CSRF n. 9101-006.793, de 7.11.2023, em caso de venda de imóveis locados (lojas de shopping center), reclassificados para estoque, no qual a 1ª Turma da Câmara Superior reconheceu tratar-se de receita operacional sujeita ao coeficiente de 8%.

j) Por fim, sustenta, subsidiariamente, que caso não sejam cancelados os autos de infração, ao menos a multa de ofício e os juros devem ser afastados, com fundamento no art. 100, parágrafo único, do CTN, uma vez que o procedimento adotado está absolutamente de acordo com a Solução de Consulta COSIT n. 7/2021, bem como defende que é necessária a dedução dos valores pagos a título de contribuição ao PIS e COFINS em relação ao resultado da alienação das lajes corporativas, porquanto a manutenção da autuação implicaria no reconhecimento de que a operação foi uma venda de bem do ativo não circulante, estando a receita isenta da incidência de PIS e COFINS por força do art. 279 da IN RFB n. 1.700/2017.

Posteriormente, a 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 (DRJ09) proferiu o Acórdão n.º 109-024.483 (fls. 1305/1325) abaixo ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2021

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de juntada posterior de documentos, quando o contribuinte não comprova que se trate de motivo de força maior, refira-se a fato/direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos/razões posteriormente trazidas aos autos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2021

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO. LITÍGIO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente é possível compensar crédito tributário com crédito líquido e certo do contribuinte, e, por isso, é vedada a compensação de Pis e Cofins recolhidos pelo contribuinte ao considerar como receita bruta a receita de

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

venda de imóveis, porque a natureza da receita da venda de imóveis é o objeto do litígio.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2021

LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS. DIFERENÇA ENTRE O VALOR DE ALIENAÇÃO E O VALOR CONTÁBIL.

Para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, o ganho de capital correspondente à alienação de bens do ativo não circulante-imóvel equivale à diferença entre o valor da alienação do imóvel e o valor contábil do bem.

LUCRO PRESUMIDO. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS. TRIBUTAÇÃO. RECEITA BRUTA. HABITUALIDADE NA ATIVIDADE.

Para tributação do valor da venda de imóveis como receita bruta por uma pessoa jurídica, é necessário que a atividade de compra e venda de imóveis conste no objeto social e, ainda, que exerça a atividade com habitualidade.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2021

CSLL. DECORRÊNCIA. LANÇAMENTO REFLEXO.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inicialmente, a DRJ apreciou a questão da admissibilidade da impugnação, reconhecendo sua tempestividade, uma vez que a fiscalizada foi cientificada dos lançamentos em 13/12/2024 e apresentou a impugnação em 14/01/2025.

No mérito, a DRJ analisou a questão central do ganho de capital, destacando que, para o deslinde do litígio, é primordial examinar a habitualidade da atividade de compra e venda de imóveis por parte da contribuinte, pois as Soluções de Consulta COSIT, vinculantes no âmbito da RFB em decorrência do art. 33, inciso I, da IN RFB n. 2.058/2021, consignam que somente se aplica a alíquota de presunção da receita bruta de IRPJ e CSLL quando há habitualidade na atividade de compra e venda de imóveis, e, do contrário, apura-se o ganho de capital.

A DRJ transcreveu trechos das Soluções de Consulta COSIT n. 7/2021 e n. 221/2024, destacando que ambas indicam a necessidade de exercício habitual da atividade de compra e venda de imóveis para que as respectivas receitas sejam consideradas operacionais. No caso da SC

n. 7/2021, o julgador destacou que a consulente afirmou ser "prática comum" a manutenção de imóveis para aluguel e posterior venda, o que denotaria habitualidade. Já na SC n. 221/2024, a COSIT consignou que a receita da venda de imóveis próprios se enquadraria no inciso I do art. 26 (correspondente ao art. 12 do DL n. 1.598/1977) quando a venda de imóveis for "atividade corriqueira" e constar do objeto social.

No que se refere às alegações da contribuinte de que a atividade de compra e venda de imóveis integra o objeto social desde 2013, a DRJ entendeu que esta circunstância não a socorre, ante a falta de habitualidade nas operações. Assinalou que, desde a permuta de terreno ocorrida em 2010, a contribuinte somente voltou a realizar operação de alienação em 2021, decorridos mais de 10 anos.

Quanto ao argumento de que o critério de habitualidade deveria ser relativizado em razão do porte dos imóveis (lajes corporativas de grande valor), e que o prazo de 4 anos entre o recebimento das lajes (2017) e a alienação (2021) seria curto para a magnitude dos imóveis, a DRJ rejeitou tais argumentos, afirmando que a caracterização da habitualidade independe de os imóveis serem caros ou baratos, e que o lapso temporal entre a permuta e a alienação superou 10 anos.

A DRJ enfrentou detalhadamente a tese de que a habitualidade não seria critério jurídico para a definição de receita bruta. Invocou o art. 966 do Código Civil (Lei n. 10.406/2002), segundo o qual "considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços", concluindo que exercer profissionalmente uma atividade econômica significa exercê-la com habitualidade. Logo, quando o art. 12 do DL n. 1.598/1977 trata de receita bruta, está implícita a habitualidade das atividades.

Em relação ao enquadramento no art. 12 do DL n. 1.598/1977, a DRJ entendeu que o inciso IV é residual em relação aos incisos I a III. Para o julgador, a venda de imóveis com habitualidade se enquadra no inciso I ("produto da venda de bens nas operações de conta própria"), e não no inciso IV. Sendo a atividade de venda de imóveis subsumível ao inciso I, e faltando à contribuinte a habitualidade, nenhum inciso seria aplicável, de modo que a receita não poderia ser considerada receita bruta.

A DRJ afastou ainda o argumento fundado no art. 11 do DL n. 1.598/1977 (lucro operacional como resultado das atividades que constituam objeto da pessoa jurídica), aduzindo que referido dispositivo trata de lucro bruto e é aplicável exclusivamente ao regime do lucro real, conforme se depreende de seus parágrafos, que fazem referência a "despesas operacionais" e "lucro real", sendo inaplicável ao lucro presumido.

Quanto à alegação de que a contribuinte recolheu PIS e COFINS sobre a venda como receita bruta, a DRJ observou que essa escolha permitiu recolhimento a menor dos tributos em seu conjunto, mesmo considerando o pagamento de PIS e COFINS, uma vez que, na tributação do ganho de capital, a base de cálculo de IRPJ e CSLL é muito superior à da tributação sobre a receita bruta.

DOCUMENTO VALIDADO

A DRJ rejeitou a analogia com as Soluções de Consulta COSIT n. 7/2021 e n. 221/2024, afirmando que, em ambos os casos, as pessoas jurídicas consulentes exerciam com habitualidade a atividade de compra e venda de imóveis, situação diversa da contribuinte.

No tocante ao pedido subsidiário de exclusão de multa e juros, com fundamento no art. 100, parágrafo único, do CTN, a DRJ entendeu que a SC COSIT n. 7/2021 exige habitualidade na atividade de compra e venda para considerar a receita como receita bruta, de modo que a contribuinte não teria observado fielmente referida norma complementar.

Quanto ao pedido de dedução dos valores pagos a título de PIS e COFINS, a DRJ afirmou que a compensação exige crédito líquido e certo, nos termos do art. 170 do CTN, e que, no caso, os valores recolhidos de PIS e COFINS inserem-se no contexto do litígio, faltando a certeza necessária. Acrescentou que as Súmulas CARF n. 76 e n. 176 são relativas a situações distintas (exclusão do Simples Nacional e requalificação de sujeição passiva, respectivamente), sendo inaplicáveis ao caso.

Por fim, a DRJ indeferiu o protesto por todas as provas em direito admitidas, por inexistir essa forma de produção de provas no Processo Administrativo Fiscal, e indeferiu o pedido de juntada posterior de documentos, ante o descumprimento dos requisitos do §4º do art. 16 do Decreto n. 70.235/1972.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário ((fls. 1338/1372), em que basicamente reitera os argumentos tecidos na defesa, complementando seus argumentos, sendo necessário evidenciar os seguintes argumentos:

a) Em resposta ao fundamento da DRJ de que teriam decorrido mais de 10 anos entre a permuta e a alienação, o recurso esclarece que a propriedade das lajes corporativas somente foi efetivamente transferida à recorrente em julho de 2017, por meio de escritura de permuta lavrada em 18.7.2017, conforme documentação acostada aos autos (fl. 437). Sustenta, assim, que o termo inicial para cômputo do prazo de propriedade deve ser 2017 e não 2010, e que o período de apenas 4 anos entre a aquisição efetiva e a alienação é substancialmente curto para a magnitude dos imóveis, demonstrando o equívoco da DRJ ao considerar o prazo de "mais de 10 anos";

b) Aprofunda a crítica à interpretação dada pela DRJ acerca das Soluções de Consulta COSIT, apontando que o entendimento do CARF é no sentido de que a SC COSIT n. 7/2021 não impõe habitualidade como requisito autônomo para a tributação da receita de venda de imóveis como receita bruta operacional, bastando que a atividade conste do objeto social. Sustenta que a DRJ selecionou trechos específicos da SC, ignorando o

DOCUMENTO VALIDADO

contexto geral e a ementa vinculante, que conclui pela tributação como receita operacional quando a atividade constituir objeto da pessoa jurídica;

c) Quanto à compensação de PIS/COFINS, desenvolve a crítica à incoerência lógica da DRJ: se a decisão recorrida manteve a autuação por entender que houve alienação de ativo não circulante, cuja receita não integra a receita bruta operacional, por consequência lógica deveria admitir o abatimento dos valores recolhidos a título de PIS e COFINS, pois a venda de bem do ativo não circulante estaria isenta dessas contribuições. Afirma que não se pode desconsiderar a tributação como receita bruta para fins de IRPJ e CSLL e, simultaneamente, indeferir o abatimento dos valores de PIS e COFINS recolhidos justamente em razão da qualificação da receita como receita bruta;

d) Subsidiariamente, a recorrente informa não desconhecer o teor da Súmula n. 108 do CARF (incidência de juros moratórios calculados à taxa SELIC sobre a multa de ofício), mas pugna pelo afastamento da incidência dos juros sobre a multa na hipótese de o Poder Judiciário reconhecer a ilegalidade dessa incidência em decisão que seja obrigatoriamente aplicável pelas autoridades julgadoras administrativas.

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 reafirmação dos argumentos da impugnação.

A Recorrente defende que:

a) A compra e venda de imóveis integra o objeto social da Impugnante desde agosto de 2013, configurando uma das atividades praticadas no regular curso de seus negócios;

DOCUMENTO VALIDADO

b) Sustenta que a intenção de exploração da atividade imobiliária é verificada desde o momento em que a Recorrente permutou terreno de sua propriedade com a CCP Incorporadora, no ano de 2010, para a construção do Edifício Miss Silvia Morizono. Como resultado da permuta, a Recorrente recebeu, em 2017, 13 lajes corporativas do referido edifício;

c) Afirma que, desde o início de sua trajetória, explorava a atividade imobiliária, com a alienação de imóveis próprios, e que, posteriormente, com o recebimento das lajes, a exploração se deu por meio de locação, num primeiro momento, e subsequente venda, modelo de negócios seguido não apenas pela Impugnante, mas também por outras empresas integrantes do Grupo SYN e terceiros independentes que atuam no mercado imobiliário;

d) Que, na sistemática do lucro presumido, os coeficientes de presunção são aplicáveis à receita bruta da pessoa jurídica, conforme arts. 15 e 20 da Lei n. 9.249/1995, e que a definição de receita bruta é aquela prevista no art. 12 do Decreto-lei n. 1.598/1977, cujo inciso IV estabelece que compõem a receita bruta "as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica", não compreendidas nos incisos I a III.

e) Aduz que o critério jurídico para a definição de receita bruta é o de esta corresponder à receita oriunda do objeto principal da pessoa jurídica, e que a habitualidade não compreende critério utilizado pelo legislador para definir receita bruta, não podendo se sobrepor ao critério legal de a atividade constar no objeto social. Invoca ainda o art. 11 do Decreto-lei n. 1.598/1977, que classifica como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica;

f) Que, ainda que se cogitasse considerar a habitualidade como critério para fins de caracterização de receita bruta no regime do lucro presumido, há de se analisar o que poderia ser considerado habitual no contexto de operações envolvendo o padrão e porte das lajes corporativas alienadas. Pondera que as lajes somente foram recebidas no ano de 2017, em razão da permuta celebrada em 2010, e que, até 2017, a Impugnante aguardava a finalização da construção do edifício, o que justifica a ausência de operações anteriores. Sustenta que as operações conduzidas pela Impugnante e demais pessoas jurídicas do Grupo SYN envolvem imóveis de grande porte e valores expressivos, sendo necessária altíssima liquidez para que tais operações ocorram em curto espaço de tempo, e que a Impugnante permaneceu como proprietária das lajes pelo período de apenas 4 anos, considerado substancialmente curto para a magnitude dos imóveis alienados;

DOCUMENTO VALIDADO

g) Que o fato de os imóveis comercializados estarem inicialmente registrados no ativo não circulante da empresa não tem o condão de alterar a natureza da receita decorrente da operação de venda, e que, no caso em tela, as lajes corporativas vendidas estavam efetivamente registradas na conta "estoques" no momento da alienação, tendo sido reclassificadas do ativo não circulante para o ativo circulante em setembro de 2021;

h) Que a própria Administração Tributária, por meio da Solução de Consulta COSIT n. 7, de 4.3.2021, manifestou-se acerca de caso análogo ao da Recorrente;

i) Que a Solução de Consulta COSIT n. 257/2023 confirmou o procedimento adotado pela Recorrente, na medida em que, naquele caso, o fato de a pessoa jurídica não ter incluído em seu objeto social a compra e venda de imóveis foi fator decisivo para que a COSIT considerasse o produto da venda como ganho de capital;

j) Aduz que, diferentemente, a Impugnante já possuía tal atividade em seu objeto social desde 2013. Acrescenta, ainda, que a Solução de Consulta COSIT n. 221/2024 reafirmou o teor da SC n. 7/2021, concluindo ser irrelevante a atividade constar como principal ou secundária no contrato social;

k) Sustenta que o termo inicial para cômputo do prazo de propriedade deve ser 2017 e não 2010, e que o período de apenas 4 anos entre a aquisição efetiva e a alienação é substancialmente curto para a magnitude dos imóveis, demonstrando o equívoco da DRJ ao considerar o prazo de "mais de 10 anos";

l) Critica a interpretação dada pela DRJ acerca das Soluções de Consulta COSIT, apontando que o entendimento do CARF é no sentido de que a SC COSIT n. 7/2021 não impõe habitualidade como requisito autônomo para a tributação da receita de venda de imóveis como receita bruta operacional, bastando que a atividade conste do objeto social. Sustenta que a DRJ selecionou trechos específicos da SC, ignorando o contexto geral e a ementa vinculante, que conclui pela tributação como receita operacional quando a atividade constituir objeto da pessoa jurídica;

Por sua vez, a DRJ defende que:

a) Destaca que, para o deslinde do litígio, é primordial examinar a habitualidade da atividade de compra e venda de imóveis por parte da

DOCUMENTO VALIDADO

contribuinte, pois as Soluções de Consulta COSIT, vinculantes no âmbito da RFB em decorrência do art. 33, inciso I, da IN RFB n. 2.058/2021, consignam que somente se aplica a alíquota de presunção da receita bruta de IRPJ e CSLL quando há habitualidade na atividade de compra e venda de imóveis, e, do contrário, apura-se o ganho de capital;

b) No que se refere às alegações da contribuinte de que a atividade de compra e venda de imóveis integra o objeto social desde 2013, a DRJ entendeu que esta circunstância não a socorre, ante a falta de habitualidade nas operações. Assinalou que, desde a permuta de terreno ocorrida em 2010, a contribuinte somente voltou a realizar operação de alienação em 2021, decorridos mais de 10 anos;

c) Quanto ao argumento de que o critério de habitualidade deveria ser relativizado em razão do porte dos imóveis (lajes corporativas de grande valor), e que o prazo de 4 anos entre o recebimento das lajes (2017) e a alienação (2021) seria curto para a magnitude dos imóveis, a DRJ rejeitou tais argumentos, afirmando que a caracterização da habitualidade independe de os imóveis serem caros ou baratos, e que o lapso temporal entre a permuta e a alienação superou 10 anos.

Pois bem. A matéria é especialmente tormentosa para este Relator que, apesar do entendimento pessoal de que seria cabível, no caso concreto, a apuração do ganho de capital, já há algum tempo reverti meu entendimento face à jurisprudência majoritária deste CARF, bem como diante do advento da SC n. 07 de 2021.

É 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 e também a DRJ fazem recortes cirúrgicos de trechos da consulta para enquadrá-la ao seu entendimento, passando por cima de pontos essenciais e o seu ementário vinculante.

Isto porque, o TVF e a DRJ simplesmente omitem 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.*

O ementário vinculante e nem as conclusões a que chegou a Solução de Consulta COSIT n. 7 de 2021 tratam especificamente da habitualidade como elemento essencial e necessário para sua aplicação. Aliás, o que seria habitualidade? Qual a periodicidade necessária das operações? Trata-se de conceito absolutamente subjetivo que sequer foi enfrentado diretamente nas referidas consultas.

DOCUMENTO VALIDADO

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 aquele momento e desde que tenha correlação com o objeto social desenvolvido pela empresa.

Isto porque, em que pese mudanças de decisões empresariais possam acontecer ao longo do caminho, o fato é que existem consequências tributarias 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.

DOCUMENTO VALIDADO

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

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 e foi ratificada pela Solução de Consulta COSIT n. 257/2023 e pela Solução de Consulta COSIT n.221/2024.

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 vênia 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:

DOCUMENTO VALIDADO

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, consequentemente, 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 vênia para transcrever o bem fundamentado voto condutor do aresto em questão:

DOCUMENTO VALIDADO

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.

DOCUMENTO VALIDADO

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 imóveis .

DOCUMENTO VALIDADO

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 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 intangíveis - peço vênia para transcrever os principais trechos dessa importante interpretação emanada pela Receita Federal, a qual, ainda que não vincule os membros do CARF, demonstra, à saciedade, a insubsistência da exigência fiscal quanto a infração ainda em litígio nos presentes autos:

[...]

7 O art. 25 da Lei n° 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 n° 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei n° 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração de que trata o art. 1°, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos; e (Redação dada pela Lei n° 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 n° 12.973, de 2014)§ 1° 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 n° 12.973, de 2014) (grifou-se)8Essa matéria é tratada na Instrução Normativa RFB n° 1.700, de 2017, no tocante ao lucro e ao resultado presumidos, da seguinte maneira:

Art. 215. O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1° e 2° 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.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

§ 1° O resultado presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1° a 3° 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.

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

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

I - os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo caput e pelo § 1°, 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 n° 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta tal qual definida pelo art. 12 do Decreto-Lei (DL) n° 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 n° 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 n° 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.

§ 1° - 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.

§ 2° - 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 n° 12.973, de 2014)I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei n° 12.973, de 2014)II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei n° 12.973, de 2014)III- o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei n° 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 n° 12.973, de 2014) (grifou-se)12Vê-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 n° 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 n° 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 n° 347,

DOCUMENTO VALIDADO

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 n° 6.404, de 1976:

Lei n° 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 n° 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

DOCUMENTO VALIDADO

(...)

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.

DOCUMENTO VALIDADO

De acordo com o § 1° do art. 25 da Lei n° 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 n° 1.598, de 1977. Na Instrução Normativa RFB n° 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 §§ 1° e 2° 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 § 1° 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.

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

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 n° 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 n° 1.700, de 14 de março de 2017, que dispõe sobre a

DOCUMENTO VALIDADO

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.

§ 1° 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.

§ 1° 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)

[...]

DOCUMENTO VALIDADO

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

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,

DOCUMENTO VALIDADO

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 predispõem 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.

DOCUMENTO VALIDADO

> 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" .
>
> 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.

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.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

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

Em outros precedentes recentes esta TO também seguiu a mesma linha de jurisprudência:

> 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 1401-007.333, por voto de qualidade - Rel. Cons. Cláudio Camerano – voto Vencedor Cons. Daniel Ribeiro Silva, 21/11/2024)

> 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.

DOCUMENTO VALIDADO

> (Acórdão 1401-007.501, por maioria - Rel. Daniel Ribeiro Silva – voto Vencedor Cons. Daniel Ribeiro Silva, 23/07/2025 – divergência Cons. Fernando Augusto Carvalho.)

Cumpre ressaltar que, em que pese a divergência manifestada pelo brilhante ex-Conselheiro Cláudio Camerano no Acórdão 1401-007.333, posteriormente ele reviu sua posição e passou a acompanhar a jurisprudência majoritária deste Conselho, o que restou manifestado no Acórdão 1401-007.501 onde apenas o Cons. Fernando Augusto Carvalho divergiu.

Essa posição também é adotada pela CSRF como já acima citado, mas também por outras Turmas do CARF, a exemplo do Acórdão 1201-006.256 que recebeu a seguinte ementa:

> 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 que os imóveis vendidos tenham sido utilizados anteriormente para locação a terceiros.
>
> (Acórdão 1201-006.256, - Rel. Neudson Cavalcante Albuquerque – voto Vencedor Cons. Alexandre Evaristo Pinto, 21/02/2024)

Ademais, em que pese argumentos quanto à questão da habitualidade das atividades sejam sempre colocados em debate, além de conceito absolutamente subjetivo, o fato é que que as referidas 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.

Com a devida vênia, entendo que a autoridade fiscal e a DRJ buscaram de certa forma afastar a aplicação das referidas soluções trazendo elementos que não foram nela tratados, pinçando elementos fáticos que fizeram parte do relatório da consulta, mas não de suas conclusões, tampouco do seu ementário que é vinculante.

Especificamente em relação à Solução de Consulta n. 257/2023 o critério da habitualidade foi enfrentado porque naquele caso específico a consulente sequer tinha objeto

DOCUMENTO VALIDADO

social de compra e venda de imóveis, mas no caso concreto comprovou exercer isso de forma habitual.

Se essa não é a posição da Administração Tributária porque ratificá-la e não a esclarecer, conforme o entendimento manifestado pela autoridade fiscal?

Outro ponto relevante para se ressaltar é o de que, no presente caso não há qualquer acusação de simulação ou aplicação de multa qualificada.

Isto é relevante porque, por transparência e lealdade é necessário ressaltar que, em pesquisa jurisprudencial localizei recente precedente unânime manifestado no Acórdão 1102-001.759 de Relatoria da Conselheira Cristiana Pires, assim ementado:

> LUCRO PRESUMIDO. VENDA DE IMÓVEL. ALTERAÇÃO FORMAL DO OBJETO SOCIAL. INEXISTÊNCIA DE ATIVIDADE HABITUAL. GANHO DE CAPITAL. TRIBUTAÇÃO INDEVIDAMENTE REDUZIDA.
>
> A mera alteração contratual do objeto social para incluir a atividade de compra e venda de imóveis, desacompanhada do exercício efetivo e habitual dessa atividade, não autoriza a tributação da alienação de imóvel como receita operacional sujeita ao lucro presumido. No caso, a ausência de habitualidade e a inexistência de carteira de imóveis caracterizam operação isolada, sujeita à apuração do ganho de capital.
>
> RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM
>
> NÃO COMPROVADO. EXCLUSÃO DE COOBRIGADOS.
>
> É incabível a responsabilização solidária com base no art. 124, I, do CTN quando a autoridade fiscal não demonstra, de forma objetiva e individualizada, o interesse comum dos supostos coobrigados na ocorrência do fato gerador. A simples participação societária ou vínculo familiar não supre tal exigência. Mantida a exclusão dos sujeitos indicados do polo passivo da obrigação tributária.
>
> BAIXA DA PESSOA JURÍDICA. ART. 7º-A DA LEI 11.598/2007. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM COMPROVADO.
>
> A baixa da pessoa jurídica não impede a exigência de tributos de seus responsáveis, nos termos do art. 7º-A da Lei 11.598/2007. Configura-se o interesse comum previsto no art. 124, I, do CTN quando demonstrada a atuação conjunta entre empresas e administradores, com benefício direto e prática de infrações vinculadas ao fato gerador.
>
> DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

DOCUMENTO VALIDADO

> Caracterizada a ocorrência de dolo na operação tributada, afasta-se a regra do art. 150, §4º, do CTN para contagem do prazo decadencial, aplicando se, no caso, a regra do art. 173, I, do CTN. Inexistência de decadência.
>
> MULTA QUALIFICADA. SIMULAÇÃO. ALTERAÇÃO DO OBJETO SOCIAL SEM INTENÇÃO OPERACIONAL. DOLO CONFIGURADO. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.
>
> Configura dolo e simulação a alteração do objeto social da pessoa jurídica com o único propósito de reduzir a carga tributária, sem intenção real de exercer a nova atividade. Aplica-se a multa qualificada, com redução para 100%, nos termos da retroatividade benigna prevista na Lei nº 14.689/2023.
>
> (Acórdão 1102-001.759 de 21/10/2025 – Cons. Relatora Cristiane Pires)

Ocorre que, o referido precedente ao meu entender em nada altera a jurisprudência que vem sendo adotada por este CARF.

Isto porque, as situações fáticas naquele caso são distintas. Tratou-se da alienação de patrimônio que foi pertencente à antiga GOLDEN CROSS e que, em um intervalo de 02 (dois) meses ocorreu a alteração societária com a inclusão da atividade de compra e venda e venda sequencial do patrimônio. Naquele caso as operações foram tidas como simuladas e aplicada multa qualificada.

Já no presente caso, desde 2013 a Recorrente possuía em seu objeto social a atividade de compra e venda, tornando-se legítimo proprietário dos imóveis questionados em 2017, passando por um período de locação até a venda realizada 04 anos depois.

Assim é que, mantendo a coerência da posição acima externada e, também, levando-se em consideração o teor das Soluções de Consulta COSIT n. 07/2021, 257/2023 e 221/2024, 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

DOCUMENTO VALIDADO