



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
6ª REGIÃO FISCAL

Processo nº

Solução de Consulta nº 71 - SRRF/6ª RF/Disit

Data 23 de maio de 2008

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

REQUISITOS PARA CLASSIFICAÇÃO NO ATIVO PERMANENTE

Do ponto de vista da aquisição de um bem, a simples intenção ou pretensão de vendê-lo já descaracteriza a sua incorporação ao imobilizado. A entrada de um bem no ativo imobilizado tem como condição básica a expectativa de permanecer no patrimônio da pessoa jurídica por mais de 12 meses com a finalidade de ser utilizado na manutenção das atividades da pessoa jurídica (ex: alugar). No caso de prazo inferior, o contribuinte deverá provar que não havia expectativa inicial de comercializar o bem. No caso dos imóveis alugados também deve ser demonstrado que havia expectativa de auferir benefícios econômicos com as locações. No caso de imóveis para atividades administrativas, devem ser apresentadas provas de que tais bens estavam destinados a estas atividades. Em não sendo satisfeitos os requisitos, para fins fiscais a classificação do bem no imobilizado é indevida, o que não permite a exclusão da receita auferida na alienação deste bem da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Dispositivos Legais: CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) arts. 96 e 100; Lei nº 6.404, de 1976, art. 179; Lei nº 10.637/2002; Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 10.684, de 2003; Parecer Normativo CST nº 3, de 28 de janeiro de 1980.

COMPLEMENTA A SOLUÇÃO DE CONSULTA nº 80/2007 - SRRF/6ª RF/Disit

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO

SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

A interessada, [...], formulou consulta sobre a interpretação da legislação tributária relativa aos tributos e contribuições federais, informando que é optante pelo lucro presumido, tendo como atividades principais a locação e comercialização de imóveis próprios.

2. Diz que procede à aquisição de imóveis que podem ter como destinação a locação ou a comercialização a terceiros, dependendo da oportunidade ou momento. Portanto, um imóvel adquirido que esteja gerando receita de aluguel pode, a partir de sua desocupação pelo locatário, passar à condição de estoque de imóvel para a venda.

3. Diante dessa variação na condição de determinados imóveis, ora como geradores de receitas de aluguel, ora como bens destinados à venda, a consulente indaga a forma correta do registro contábil desses bens, se no ativo circulante, como estoque de imóveis, ou se no ativo permanente, como imobilizado.

4. Entende que, se o imóvel é adquirido com o objetivo específico de venda, deverá ser registrado no ativo circulante. Se o imóvel tem como objetivo a locação, deverá ser registrado no ativo imobilizado. Mas se o imóvel que estava locado, gerando renda de aluguel, registrado no imobilizado, passar à condição de imóvel para venda, deverá ser transferido para o ativo circulante, como estoque para venda, devendo com isso, quando ocorrer a venda, ser tributado como receita da atividade da empresa.

5. Aduz que a classificação contábil tem influência direta e significativa na apuração dos tributos devidos quando da alienação do bem. Se estiverem classificados como imóvel para revenda, no ativo circulante, a receita de venda irá compor a base de cálculo do PIS e da Cofins, e na apuração do IRPJ e CSLL deverá ser acrescida às demais receitas na apuração do lucro presumido (8% e 12%), para depois serem aplicadas as alíquotas do IRPJ (15%) e da CSLL (9%). Entretanto, se os referidos imóveis estiverem classificados no ativo imobilizado, quando forem alienados, deverá ser feita a apuração do ganho de capital (receita de venda menos custo líquido contábil), que será acrescido à base de cálculo do IRPJ e CSLL, mas a receita de venda não sofrerá incidência do PIS e da Cofins.

6. Ressalta ainda não haver mais o efeito da correção monetária do balanço, para fins de avaliação e definição da forma correta para a classificação contábil do bem.

7. Isso posto, formulou suas indagações:

- a) Está correto o seu entendimento de que, uma vez que o seu objeto social inclui a comercialização de imóveis próprios, a tributação na venda de imóveis deverá ser feita sempre como receita da atividade e não como ganho de capital na venda de bem do ativo imobilizado?

- b) Caso contrário, qual procedimento deverá adotar em relação a contabilização e tributação dos mencionados imóveis?

8. Em decorrência da consulta, foi prolatada a Solução de Consulta n° 80 – SRRF/Disit, na data de 18.06.2007, onde lhe foi respondido que:

- a) *Não estava correto o seu entendimento de que, uma vez que o seu objeto social inclui a comercialização de imóveis próprios, a tributação na venda de imóveis deverá ser feita sempre como receita da atividade e não como ganho de capital na venda de bem do ativo imobilizado.*
- b) *Deverá proceder em relação ao registro contábil no ativo permanente e apuração do valor tributável pelo IRPJ, CSLL, PIS e Cofins quando da alienação dos imóveis de que trata a consulta segundo as orientações expostas na presente fundamentação legal.*

9. Posteriormente, [...], apresentou o pedido de fls. 14/16 do processo, sob o fundamento de que a orientação apresentada na SC “gerou dúvidas na interpretação e aplicação a ser feita pelo contribuinte quando da venda de imóveis em determinadas situações, face, sobretudo, ao que foi informado no item 12 dos fundamentos”.

10. O citado item 12 tem o seguinte conteúdo:

12. Tendo sido levada a questão ao exame da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, na 1ª Reunião de Tributação realizada de 28 a 30 de março de 2007, essa coordenação expendeu a seguinte solução:

“Do ponto de vista da aquisição de um bem, a simples intenção ou pretensão de vendê-lo já descaracteriza a sua incorporação ao imobilizado.

REQUISITOS PARA CLASSIFICAÇÃO NO IMOBILIZADO

A entrada de um bem no ativo imobilizado tem como condição básica a expectativa de permanecer no patrimônio da pessoa jurídica por mais de 12 meses com a finalidade de ser utilizado na manutenção das atividades da pessoa jurídica (ex: alugar).

No caso de prazo inferior, o contribuinte deverá provar que não havia expectativa inicial de comercializar o bem.

No caso dos imóveis alugados também deve ser demonstrado que havia expectativa de auferir benefícios econômicos com as locações.

No caso de imóveis para atividades administrativas, devem ser apresentadas provas de que tais bens estavam destinados a estas atividades.

Em não sendo satisfeitos os requisitos, para fins fiscais a classificação do bem no imobilizado é indevida, o que não permite a exclusão da receita auferida na alienação deste bem da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins”

11. Em sua nova petição, a interessada traz as seguintes indagações sobre a classificação contábil e a forma de tributação a ser observada nas seguintes situações de vendas de imóveis:

- a) Imóvel adquirido para comercialização, classificado no ativo circulante ou realizável a longo prazo (estoques), tem uma parte vendida, após seu desmembramento. A consultante entende que deve tratar o valor da venda como receita da atividade, tributando o IRPJ e CSLL no regime do lucro presumido, com incidência de PIS e Cofins no regime cumulativo. Está correto esse entendimento? Quanto ao restante do imóvel, se não for possível a venda ou aluguel, deve ser transferido para o ativo imobilizado? No futuro, quando vender esse bem, deverá tributar o IRPJ e CSLL sobre o ganho de capital, não sendo devidos o PIS e a Cofins? Se a venda de parte do imóvel desmembrado ocorrer antes de transcorridos 12 meses da reclassificação contábil para o ativo imobilizado, ainda assim deverá tributar a operação como ganho de capital, ou como receita da atividade, por estar o bem há menos de 12 meses no imobilizado?
- b) Imóvel adquirido estando locado a inquilino, gerando receita de aluguel, cujo objetivo inicial é sua comercialização, considerando o que foi ressaltado pela Cosit e o que consta na NBCT n.º 19, item 19.1.2.4, no sentido de que o critério de classificação deve ser baseado na expectativa ou intenção inicial de destinação do imóvel, deverá registrar esse imóvel no ativo circulante (estoque)? Ou no ativo imobilizado, uma vez que está gerando renda de aluguel, pois foi adquirido com inquilino, independentemente do objetivo inicial quando da aquisição do bem? Se o imóvel for vendido antes de 12 meses após a sua aquisição, deverá tributar o produto da venda como receita da atividade ou ganho de capital? E se a venda se der depois de transcorridos 12 meses de sua aquisição, como deverá proceder?

Fundamentos

12. Tendo em vista que remanesceram dúvidas sobre o tratamento tributário relativo ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, a ser dado a vendas de imóveis realizada pela consultante, empresa que explora a locação e comercialização de imóveis próprios, sendo optante pelo lucro presumido, é formulada esse segunda Solução de Consulta, de caráter complementar, com vistas a sanar as dúvidas ainda existentes.

13. Tendo sido levada a questão ao exame da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, na 1ª Reunião de Tributação realizada de 28 a 30 de março de 2007, essa coordenação expendeu a seguinte solução:

“Do ponto de vista da aquisição de um bem, a simples intenção ou pretensão de vendê-lo já descaracteriza a sua incorporação ao imobilizado.

REQUISITOS PARA CLASSIFICAÇÃO NO IMOBILIZADO:

- *A entrada de um bem no ativo imobilizado tem como condição básica a expectativa de permanecer no patrimônio da pessoa jurídica por mais de 12 meses com a finalidade de ser utilizado na manutenção das atividades da pessoa jurídica (ex: alugar).*

No caso de prazo inferior, o contribuinte deverá provar que não havia expectativa inicial de comercializar o bem.

- *No caso dos imóveis alugados também deve ser demonstrado que havia expectativa de auferir benefícios econômicos com as locações.*

• *No caso de imóveis para atividades administrativas, devem ser apresentadas provas de que tais bens estavam destinados a estas atividades.*

Em não sendo satisfeitos os requisitos, para fins fiscais a classificação do bem no imobilizado é indevida, o que não permite a exclusão da receita auferida na alienação deste bem da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.”

Conclusão

14. À vista do exposto, em complemento, respondo à consulente que:
- a) Como ressaltado pela Cosit, quando da aquisição de um bem, a simples intenção ou pretensão de vendê-lo já descaracteriza a sua incorporação ao ativo permanente. A entrada de um bem no ativo permanente tem como condição básica a expectativa de permanecer no patrimônio da pessoa jurídica por mais de 12 meses com a finalidade de ser utilizado na manutenção das atividades da pessoa jurídica (ex: alugar). Se determinado imóvel foi adquirido para comercialização, deve ser classificado no ativo circulante. Se ocorrer a venda de parte desse bem após desmembramento, a consulente deve tratar o valor da venda como receita da atividade, tributando o IRPJ e CSLL no regime do lucro presumido (em que se encontra), com incidência de PIS e Cofins no regime cumulativo.
 - b) Quanto à parte restante do imóvel, como o bem foi adquirido para comercialização, é classificado no ativo circulante e deve permanecer com a classificação contábil adotada, não devendo ser transferido para o ativo permanente.
 - c) Imóvel adquirido com objetivo inicial de sua comercialização, ainda que quando comprado esteja locado a inquilino e gerando receita de aluguel, deve ser classificado no ativo circulante.
 - d) Se o imóvel citado no item “c” for vendido, deverá tributar o produto da venda como receita da atividade.

Ordem de Intimação

15. Dê-se ciência desta solução.
16. [...].
17. Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de Consulta serão solucionados em instância única, não comportando assim a presente solução de consulta recurso de ofício ou voluntário. Excepcionalmente, se o interessado tomar conhecimento de outra solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, poderá interpor recurso especial, sem efeito suspensivo, no prazo de 30 (trinta) dias da ciência desta solução, para a

Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, em Brasília - DF, na forma da Instrução Normativa SRF n.º 740/2007, art. 16.

Belo Horizonte, 23 de maio de 2008.

SANDRO LUIZ DE AGUILAR

Chefe/DISIT/6ª R.F.

Competência delegada pela Portaria SRRF n.º 632/2007 (DOU de 14/08/2007)

DLJ