



Receita Federal

Divisão de Tributação da 2ª RF

Processo	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	2003 – DISIT02
DATA	3 de março de 2023
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

REGIME CUMULATIVO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. RECEITA BRUTA. ATIVO IMOBILIZADO. NÃO INCIDÊNCIA.

A pessoa jurídica que tem como objeto a exploração da atividade imobiliária relativa à compra e venda de imóveis está sujeita à incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP, mediante a aplicação das alíquotas de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), em relação à receita bruta auferida com a venda de imóveis próprios, ressalvados os casos em que o imóvel tenha sido utilizado para a manutenção das atividades essenciais da entidade, levando assim a sua classificação contábil como ativo imobilizado.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 7 - COSIT, DE 4 DE MARÇO DE 2021.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1996, arts. 2º e 3º, caput e § 2º, IV; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

REGIME CUMULATIVO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. RECEITA BRUTA. ATIVO IMOBILIZADO. NÃO INCIDÊNCIA.

A pessoa jurídica que tem como objeto a exploração da atividade imobiliária relativa à compra e venda de imóveis está sujeita à incidência cumulativa da Cofins, mediante a aplicação das alíquotas de 3% (três por cento), em relação à receita bruta auferida com a venda de imóveis próprios, ressalvados os casos em que o imóvel tenha sido utilizado para a manutenção das atividades essenciais da entidade, levando assim a sua classificação contábil como ativo imobilizado.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 7 - COSIT, DE 4 DE MARÇO DE 2021.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 1996, arts. 2º e 3º, caput e § 2º, IV; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12.

RELATÓRIO

A consulente acima qualificada, pessoa jurídica atuante no ramo de atividades agropecuárias, formula consulta à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca da legislação relativa às contribuições ao PIS/Pasep e a Cofins.

2. Informa que exerce preponderantemente atividades agropecuárias, mas recentemente alterou seu objeto social para incluir a compra e venda de imóveis como parte de suas atividades empresariais.

3. Alega que efetuou alienação de um imóvel rural que utilizava para suas atividades agropecuárias, tendo realizado a operação após a alteração do seu objeto social, informando ainda que tal imóvel estava classificado como ativo imobilizado em seu balanço patrimonial.

4. A consulente questiona qual seria o correto tratamento tributário a ser dado às receitas decorrentes da referida operação de venda, visto que considera ser o imóvel parte de seu ativo imobilizado, portanto fora do escopo de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e a Cofins, entretanto cita a Solução de Consulta Cosit nº 7, de 4 de março de 2021, para questionar o entendimento esposado pela Receita Federal quanto à incidência dessas contribuições em operações realizadas por pessoas jurídicas quando a compra e venda de imóveis fazer parte de seu respectivo objeto social.

5. Diante do exposto, apresenta o seguinte questionamento:

1) Incide PIS/COFINS na alienação de imóvel próprio – utilizado nas atividades da empresa e, portanto, classificado como ativo imobilizado – no caso de a empresa alienante, optante do lucro presumido, exercer não preponderantemente atividade imobiliária?

FUNDAMENTOS

6. O processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria está normatizada pela IN RFB nº 2.058, de 09 de dezembro de 2021.

7. Cumpre alertar que o processo de consulta se destina à elucidação quanto à interpretação de dispositivos da legislação tributária, diante de dúvida quanto à sua aplicação a fato concreto. Não se destina, portanto, à convalidação de atos praticados, nem de quaisquer das

afirmativas da consulente, pois isso implicaria em análise de matéria probatória, o que é incompatível com o instituto da consulta.

8. Dito isso, considera-se que o questionamento atende aos requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB nº 2.058, de 2021, razão por que é eficaz e deve ser solucionado.

9. A interessada traz indagações concernentes ao tratamento tributário referente ao PIS e a Cofins nas operações de vendas de imóveis por pessoas jurídicas. Como bem menciona a consulente em sua petição, **referida matéria já foi objeto de apreciação pela Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal**, a qual consolidou seu entendimento através da **Solução de Consulta Cosit nº 7, de 4 de março de 2021**, cujos excertos são transcritos a seguir para fins de elucidação da matéria:

15 A atividade principal deve ser compreendida como aquela correspondente ao objeto social da pessoa jurídica ou a que seja efetivamente verificada no cotidiano da empresa quando esta se afasta dos objetivos expressos em seu ato constitutivo. No caso concreto, tomando-se o objeto social da consulente como referencial de análise, extrai-se o seguinte de seu contrato social: “(i) compra, venda de imóveis; (ii) locação de imóveis próprios; (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”.

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

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

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

Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976

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

(...)

II - 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;

III - 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;

IV – no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007)

(...)

VI – no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido.

19 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.

20 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.

21 O Pronunciamento Técnico CPC 47 – Imobilizado (CPC 27), trilha a definição a definição legal conferida para o imobilizado, vejamos:

Pronunciamento Técnico CPC 27

(...)

Ativo imobilizado é o item tangível que:

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

(b) 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.

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

23 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?

24 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.

25 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.

(...)

28 De acordo com o § 1º do art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996, alhures, a alienação de ativos não circulantes classificados como investimentos, imobilizado ou intangível, devem se submeter à apuração do ganho de capital, contudo, como já comentado, desde que tal alienação não represente objeto ou atividade principal da pessoa jurídica, nos termos dos arts. 11 e 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977. Na Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, esse comando é expresso da seguinte maneira:

Art. 215. O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º e 2º do art. 33 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

(...)

§ 14. O ganho de capital nas alienações de ativos não circulantes classificados como investimento, imobilizado ou intangível, ainda que reclassificados para o ativo circulante com a intenção de venda, corresponderá à diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil estabelecido no § 1º do art. 200.

29 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.

*30 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.***

(...)

32 No que tange à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, cabe registrar que, sendo a consulente optante pelo lucro presumido, encontra-se ela submetida à incidência cumulativa dessas contribuições, conforme disciplinado pelo art. 8º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 10, II, da Lei nº 10.833, de 2003, transcritos a seguir:

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º:

[...]

II – as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1o a 8o:

[...]

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

33 A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que dispõe sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins em regime cumulativo, estabelece que não integra a base de cálculo dessas contribuições a receita oriunda de alienação de bens do ativo não circulante, classificados como imobilizado.

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

(...)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

(...)

IV - as receitas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; e (Redação dada pela Lei nº 13.043 de 2014) (Vigência)

34 Porém, essa mesma Lei determina no caput do seu art. 3º, supratranscrito, que o faturamento, que é a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, in verbis:

Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

.....
35 Logo, verifica-se que a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidem sobre a venda de imóveis próprios, nos casos em que a pessoa jurídica tenha como objeto a compra e venda de imóveis.

10. Com base no exposto, considerando o entendimento esposado pela Receita Federal transcrito acima, observa-se que a natureza da utilização do imóvel pela pessoa jurídica é fundamental para sua classificação patrimonial, o que determina o tratamento tributário a ser dado às operações de compra e venda envolvendo o referido bem patrimonial da pessoa jurídica.

11. No caso concreto ora em análise, considerando apenas as informações trazidas pela consulente em sua petição inicial, pode-se dizer que o imóvel a que se refere em sua peça era destinado à manutenção de suas atividades essenciais, mesmo antes da alteração de seu objeto social para incluir a atividade de compra e venda de imóveis. Assim, tal bem deveria ser classificado como ativo imobilizado, conforme os atos normativos supramencionados.

11.1 Nesse caso, em síntese, **não haveria incidência das contribuições ao PIS/Pasep e da Cofins no momento da alienação do imóvel**, inobstante a mudança promovida pela consulente em seu objetivo social. Todavia, a interessada deverá promover a apuração de ganho de capital na apuração e, se for o caso, proceder à tributação do IRPJ e CSLL sob a sistemática do lucro presumido, conforme exposto acima.

12. Ressalte-se que essa conclusão baseia-se unicamente nas informações trazidas pela consulente. Compete à interessada manter em sua posse os documentos e demais elementos materiais de prova referentes à operação de venda e da utilização anterior do imóvel durante o prazo prescricional de possível revisão de ofício dos atos praticados pela consulente por parte da Administração Tributária, a qual poderá rever a caracterização da operação adotada pela consulente

caso venha a discordar dos elementos probatórios apresentados no curso de um procedimento de fiscalização regularmente instaurado para apurar os fatos jurídico-contábeis envolvidos na operação realizada pela consulente.

CONCLUSÃO

13. Com base no exposto, pode-se concluir, respondendo à interessada que, de forma geral, **há incidência de PIS/Pasep e Cofins nas operações de compra e venda de imóveis das pessoas jurídicas que possuam essa atividade em seu objeto social, sendo ressalvados os casos em que os imóveis são classificados como ativo imobilizado por serem destinados à manutenção das atividades essenciais da entidade**, hipótese na qual a alienação do bem não sofre tributação das citadas contribuições. Nesse caso, a interessada deverá apurar ganho de capital, conforme as regras vigentes quanto ao IRPJ e CSLL na sistemática do lucro presumido.

Encaminhe-se ao chefe da Disit02 para prosseguimento

Assinado digitalmente

TIAGO LIMA DOS SANTOS

Auditor-Fiscal da RFB

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta e declaro sua vinculação à Solução de Consulta Cosit nº 7, de 4 de março de 2021, com base nos arts. 29, inciso III, e 34 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 dezembro de 2021. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

Dê-se ciência ao interessado.

Assinado digitalmente

ALDENIR BRAGA CHRISTO

Auditor-Fiscal da RFB

Chefe da Divisão de Tributação da SRRF02