



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE
CONSULTA

25 – COSIT

DATA

14 de março de 2024

INTERESSADO

CLICAR PARA INSERIR O NOME

CNPJ/CPF

00.000-00000/0000-00

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

Para fins de determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda no regime do lucro presumido, a alienação de imóvel rural anteriormente utilizado na atividade pecuária sujeita-se à apuração do ganho de capital, observado o disposto no art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996, o qual será acrescido à parcela da base de cálculo determinada mediante a aplicação dos percentuais de presunção do lucro sobre a receita bruta, ainda que conste do objeto social da pessoa jurídica a compra e a venda de imóveis próprios.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 7, DE 4 DE MARÇO DE 2021

Dispositivos legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II e § 1º; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 215, § 3º, inciso I, e § 14; Lei nº 9.393, de 1996, art. 19.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

RESULTADO PRESUMIDO. PESSOA JURÍDICA DEDICADA À ATIVIDADE RURAL E À ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. ALIENAÇÃO DE IMÓVEL RURAL. FORMA DE TRIBUTAÇÃO.

Para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no regime do lucro presumido, a alienação de imóvel rural anteriormente utilizado na atividade pecuária sujeita-se à apuração do ganho de capital, observado o disposto no art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996, o qual será acrescido à parcela da base de cálculo determinada mediante a aplicação dos percentuais de presunção do lucro sobre a receita bruta,

ainda que conste do objeto social da pessoa jurídica a compra e a venda de imóveis próprios.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 7, DE 4 DE MARÇO DE 2021.

Dispositivos legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 29, inciso II e § 1º; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 215, § 3º, inciso I, e § 14; Lei nº 9.393, de 1996, art. 19.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada, “com ramo de atividade (i) a agricultura; (ii) a fruticultura; (iii) a pecuária de cria, corte e leiteira; (iv) a compra e venda de imóveis próprios; e (v) a incorporação de empreendimentos imobiliários, tributada pelo Lucro Presumido”, formula consulta acerca da apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)) “no caso da realização da venda de imóvel rural de sua propriedade”.

2. A petição de consulta está escrita nestes exatos termos (em negrito no original):

I - DESCRIÇÃO DETALHADA DA QUESTÃO

A consulente informa que por exercer a atividade rural possui áreas rurais que utiliza para pecuária. Que estas áreas foram adquiridas no decorrer do tempo desde a sua fundação. Que pretende diminuir sua atividade na área da pecuária e realizar a venda de parte destas propriedades.

A consulente é optante pelo lucro presumido e possui em seu objeto social a atividade de compra e venda de imóveis próprios. Atualmente os imóveis que serão vendidos estão classificados no Ativo Circulante como imóveis destinados à venda.

Tendo em vista que as pessoas jurídicas dedicadas à atividades imobiliárias, optantes pelo regime tributário do lucro presumido, para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, aplicam um percentual de presunção sobre a receita bruta auferida e também considerando a existência de disposição legal, pela qual, a determinação da base de cálculo para apuração do ganho de capital, na operação de alienação de imóvel rural, será a diferença entre o VTN [Valor da Terra Nua] declarado no ano da aquisição e o VTN declarado no ano da avaliação, a consulente resolveu realizar a presente consulta para esclarecer suas dúvidas.

II - FUNDAMENTAÇÃO LEGAL (Dispositivos da legislação que ensejaram a consulta)

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 25; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12; Lei nº 9.249, de 1995, art. 15; Lei nº 9.393, de 1996, art. 19, parágrafo único

III - QUESTIONAMENTOS (Enumerar de forma objetiva):

1) *No caso da realização da venda de imóvel rural de propriedade da consulente, qual será a forma para apurar a base de cálculo do IRPJ e CSLL da operação?*

FUNDAMENTOS

3. De início, cumpre registrar que o processo administrativo de consulta, a partir de 1º de janeiro de 2022, no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), passou a ser disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, a qual revogou a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, ato disciplinador dessa espécie desse processo vigente na época do protocolo da consulta.

4. Cabe anotar, ainda, que, consoante ressalva expressamente vazada no art. 45 da IN RFB nº 2.058, de 2021 (art. 28 da IN RFB nº 1.396, de 2013), “as soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consulente”. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a RFB confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade. Por conseguinte, da Solução de Consulta não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

5. Antes de prosseguir, convém reapresentar o contexto em que se insere o questionamento da consulente. Ela informa que, por exercer a atividade rural, possui áreas rurais que utiliza para pecuária, as quais foram adquiridas no decorrer do tempo, desde a sua fundação. Pretende diminuir sua atividade na área da pecuária e realizar a venda de parte dessas propriedades. “Atualmente os imóveis que serão vendidos estão classificados no Ativo Circulante como imóveis destinados à venda.”

6. A questão consiste em definir a forma de tributação da renda auferida em decorrência da alienação desses imóveis rurais, levando em consideração que a consulente é tributada com base no lucro presumido e “possui em seu objeto social a atividade de compra e venda de imóveis próprios”. Por outras palavras, definir se a tributação se dará por meio da aplicação de percentuais sobre a receita bruta, ou se por meio da apuração do ganho de capital, como se detalhará adiante.

7. A Cosit já se manifestou sobre matéria **parcialmente** semelhante na Solução de Consulta Cosit nº 7, de 4 de março de 2021, cuja ementa foi publicada no Diário Oficial da União

(DOU) de 11 de março de 2021. A íntegra dessa Solução de Consulta está disponível na internet em:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=59906>

8. Nos termos dos arts. 31 e 33 da mencionada IN RFB nº 2.058, de 2021, a presente Solução de Consulta será **parcialmente** vinculada à referida Solução de Consulta, cuja ementa e fundamentação estão transcritas, em parte, abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

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.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, art. 179, IV; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 11 e 12; Lei nº 9.430, de 1996, art. 25; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 26, 33, § 1º, II, 'c', e IV, 'c', e 215, caput e § 14.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

RESULTADO PRESUMIDO. ATIVIDADE IMOBILIÁRIA. VENDA DE IMÓVEIS. IMOBILIZADO. INVESTIMENTO. RECEITA BRUTA. GANHO DE CAPITAL.

Para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, 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 12% (doze 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 da CSLL na hipótese em que essa atividade não constitui objeto pessoa jurídica, não compõe o resultado operacional da empresa nem a sua receita bruta.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, art. 179, IV; Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, arts. 11 e 12; Lei nº 9.430, de 1996, art. 29; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, arts. 26, 34, caput e § 1º, III, e 215, §§ 1º e 14.

[...]

7 *O art. 25 da Lei nº 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 nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos; e (Redação dada pela Lei nº 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 nº 12.973, de 2014)

§ 1º 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 nº 12.973, de 2014) (grifou-se)

8 *Essa matéria é tratada na Instrução Normativa RFB nº 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 §§ 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.

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

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

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

I - os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo caput e pelo § 1º, auferidos no mesmo período, inclusive:

.....

9 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 nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta tal qual definida pelo art. 12 do Decreto-Lei (DL) nº 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.

10 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 nº 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.

11 Os arts. 11 e 12 do DL nº 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.

§ 1º - 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.

§ 2º - 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 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)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 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 nº 12.973, de 2014) (grifou-se)

12 Vê-se que além do produto da venda de bens nas operações de conta própria, do preço da prestação de serviços e do resultado auferido nas operações de conta alheia, a receita bruta compreende ainda as demais receitas que sejam decorrentes da atividade principal da pessoa jurídica. Ainda, as receitas da atividade ou objeto principal devem compor o resultado operacional das atividades da entidade já que constituem os ingressos decorrentes das atividades ordinárias desenvolvidas.

13 Sendo assim, essas espécies de receita devem compor a base de cálculo do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido mediante aplicação a elas do coeficiente de presunção a que se referem os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995.

[...]

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.

26 No caso em análise, a consultante 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.

27 À luz das normas societárias e contábeis, depreende-se que os imóveis mantidos para aluguel e posterior venda, que integram as operações da consultante, 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.

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 Entretantes, 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.

31 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 nº 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 nº 1.700, de 14 de março de 2017, que dispõe sobre a 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.

§ 1º 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.

§ 1º 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:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica, não compreendidas nos incisos I a III.

[...]

(Sem alguns dos grifos no original)

9. Em resumo, consoante a citada Solução de Consulta Cosit nº 7, de 2021:

9.1. a base de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do lucro presumido é determinada pelo valor resultante da aplicação dos percentuais de que tratam os arts. 15 e 20 da Lei nº 9.249, de 1995, respectivamente, sobre a receita bruta definida no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, **acrescido dos ganhos de capital**, dos rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, das demais receitas e dos resultados positivos decorrentes de receitas não enquadradas como receita bruta. Entre os ganhos de capital inclui-se o **ganho de capital nas alienações de investimentos, imobilizados e intangíveis;**

9.2. se o ativo é destinado à manutenção das atividades da pessoa jurídica, ele deve ser classificado como imobilizado, caso seja corpóreo, e como ativo intangível, caso incorpóreo. O referido ato interpretativo arrola como exemplo de ativo imobilizado um imóvel que seja ou tenha sido utilizado como sede da pessoa jurídica. Assim, no regime de tributação com base no lucro

presumido, ainda que dentre as atividades dessa pessoa jurídica esteja a alienação de imóveis (compra e venda de imóveis próprios), **o resultado positivo com a alienação de tal imóvel representará ganho de capital, sujeito à incidência do IRPJ e da CSLL**, nos termos dos também mencionados arts. 25, inciso II, e art. 29, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

10. Do texto do § 14 do art. 215 da IN RFB nº 1.700, de 2017, transcrito no item 28 da mencionada Solução de Consulta Cosit nº 7, de 2021, deflui que, no regime do lucro presumido, a reclassificação de ativos não circulantes classificados como investimento, imobilizado ou intangível para o ativo circulante, com a intenção de venda, não afasta a tributação da renda auferida por ocasião da alienação desses ativos mediante a apuração do correspondente ganho de capital e seu conseqüente acréscimo à parcela da base de cálculo do IRPJ e da CSLL determinada por meio da aplicação de percentuais de presunção do lucro sobre a receita bruta da pessoa jurídica.

11. Diante disso, “no caso da realização da venda de imóvel rural de propriedade da consulente”, classificado anteriormente como ativo imobilizado e atualmente como ativo circulante, impõe-se a conclusão de que a tributação dessa operação se dará na forma explicitada no parágrafo precedente (apuração do ganho de capital), estipulada nos arts. 25, inciso II, e art. 29, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, e no art. 215, § 3º, inciso I, da IN RFB nº 1.700, de 2017.

12. Por se tratar de imóvel rural, na apuração do ganho de capital, conforme apontado pela consulente, há que se obedecer ao disposto no art. 19 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996:

Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

CONCLUSÃO

13. Ante o exposto, conclui-se que, para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no regime do lucro presumido, a alienação de imóvel rural anteriormente utilizado na atividade pecuária sujeita-se à apuração do ganho de capital, o qual será acrescido à parcela da base de cálculo determinada mediante a aplicação dos percentuais de presunção do lucro sobre a receita bruta, ainda que conste do objeto social da pessoa jurídica a compra e a venda de imóveis próprios.

Assinatura digital

TIMOTHEU GARCIA PESSOA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Coordenação de Tributos Sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

Assinatura digital

VINÍCIUS PATRIOTA LIMA DA SILVA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dirpj

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit).

Assinatura digital

GUSTAVO SALTON ROTUNNO ABREU LIMA DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência ao interessado.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit