Receita Federal

Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 6ª RF

Solução de Consulta nº 71 - SRRF06/Disit

Data 12 de julho de 2011

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO - RTT. DEPRECIAÇÃO. CRITÉRIOS DE CONTABILIZAÇÃO. PROCEDIMENTOS DE REVERSÃO DOS EFEITOS.

A pessoa jurídica obriga-se ao Regime Tributário de Transição - RTT.na apuração do Lucro Real, Presumido ou Arbitrado a partir do ano calendário de 2010 e até a entrada em vigor de lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis, buscando a neutralidade tributária

A pessoa jurídica sujeita ao Regime Tributário de Transição - RTT deve adotar o procedimento previsto no artigo 17 da Lei nº 11.941, de 2009, e na Instrução Normativa (IN) RFB nº 949, de 2009, no tocante ao registro contábil da depreciação e à reversão dos efeitos da utilização de métodos e critérios contábeis diferentes dos prescritos na legislação tributária.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, § 3º, II; Lei nº 11.941, de 2009, art. 17; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 305 e seguintes; IN RFB nº 949,de 2009.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO - RTT. DEPRECIAÇÃO. CRITÉRIOS DE CONTABILIZAÇÃO. PROCEDIMENTOS DE REVERSÃO DOS EFEITOS.

A pessoa jurídica obriga-se ao Regime Tributário de Transição - RTT.na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL a partir do ano calendário de 2010 e até a entrada em vigor de lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis, buscando a neutralidade tributária

A pessoa jurídica sujeita ao Regime Tributário de Transição - RTT deve adotar o procedimento previsto no artigo 17 da Lei nº 11.941, de 2009, e na Instrução Normativa (IN) RFB nº 949, de 2009, no tocante ao registro contábil da depreciação e à reversão dos efeitos da utilização de métodos e critérios contábeis diferentes dos prescritos na legislação tributária.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, § 3º, I;, Lei nº 11.941, de 2009, art. 17; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 305 e seguintes; IN RFB nº 949, de 2009.

Relatório

A consulente, acima identificada, com ramo de atividade a prestação de serviços de rediodifusão, apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária, na forma da IN RFB nº 740, de 2007.

Inicialmente, esclarece que adota as regras contábeis previstas na Lei nº 6.404, de 1976, para fins de eleaboração de suas demonstrações financeiras e apuração do Lucro Real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, CSLL. .

A consulta formulada diz respeito às alterações promovidas na Lei nº 6.404, de 1976 pelas Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009 no tocante aos métodos de avaliação contábil dos ativos das empresas, e as repercussões na apuração do Lucro Real e na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

A consulente apresenta os argumentos que entende favoráveis à defesa do seu ponto de vista e conclui, indagando nos seguintes termos:

a) “Está correto o entendimento da consulente no sentido de que os ajustes de encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado determinados pelo § 3º do art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, estão sujeitos ao Regime Tributário de Transição (RTT), devendo-se considerar, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007?”

b) “Está correto o entendimento da consulente no sentido de que para reverter o efeito da utilização de novos métodos e critérios contábeis diferentes daqueles previstos na legislação tributária, por força da edição da Lei nº 11.638, de 2007, deverá proceder aos ajustes decorrentes do RTT no Livro de Apuraçãodo Lucro Real (LALUR), pela diferença entre o resultado contábil apurado segundo a nova legislação societária e o resultado apurado de acordo com a legislação tributária vigente em 31 de dezembro de 2007, conforme estabelece o art. 3º da IN RFB nº 949, de 2009, incluindo-se nesta sistemática os ajustes dos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado?”

c)“Se não, qual o procedimento que deva adotar?”

Em resumo, este o relatório.

Fundamentos

O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subseqüente à ciência da solução da consulta.

Importa ressaltar, ainda, que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual.

Nesse sentido, a Solução de Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas da Consulente, pois isso importaria em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta.

Feitas essas considerações, passa-se, a seguir, a analisar a presente consulta, a qual preenche os requisitos para ser considerada eficaz.

O art. 305, *caput*, do RIR/1999, inserido no capítulo que cuida da apuração do lucro operacional, prescreve que "poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal".

Por sua vez, o art. 309, *caput*, do RIR/1999, dispõe que "a quota de depreciação registrável na escrituração como custo ou despesa operacional será determinada mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição dos bens depreciáveis" (destacou-se).

No que toca à taxa anual de depreciação, ela "será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção de seus rendimentos", consoante o art. 310, *caput*, do RIR/1999. O § 1º desse artigo estabelece que a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) "publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível, em condições normais ou médias, para cada espécie de bem, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação de seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente" (grifou-se). A Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, com base nesse dispositivo, fixa o prazo de vida útil e a taxa de depreciação de uma extensa lista de bens, sem prejuízo de outros atos já então existentes.

A par dessas disposições, o Regulamento do Imposto de Renda, em seu art. 312, autoriza a adoção de depreciação acelerada contábil, em função do número de horas diárias de operação, mediante a aplicação de coeficientes de depreciação acelerada.

Registre-se que a determinação do lucro líquido para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, inclusive no que se refere à depreciação, segue as mesmas normas de apuração do IRPJ (art. 6º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004, arts. 3º e 44).

As Leis nº 11.638, de 2007 e nº 11.941, de 2009, modificaram a Lei das S/A em diversos aspectos, com o fim de promover a harmonização das normas contábeis brasileiras às normas contábeis internacionais. Essa última Lei, visando neutralizar os impactos dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela Lei nº 11.638, de 2007, e por ela mesma, na apuração das bases de cálculo de tributos federais, instituiu o Regime Tributário de Transição – RTT.

Em síntese, alterações introduzidas pela Lei nº 11.638, de 2007, e pelos arts. 37 e 38 da Lei nº 11.941, de 2009, que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei nº 6.404, de 1976, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao RTT, devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007 (art. 16 da Lei nº 11.941, de 2009). Ressalte-se que os efeitos da adoção do RTT estendem-se à apuração da base de cálculo da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

O RTT é disciplinado pela Instrução Normativa RFB nº 949, de 16 de junho de 2009, a qual igualmente instituiu o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT) para fins de registros auxiliares previstos no inciso II do § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, obrigatório para as pessoas jurídicas sujeitas cumulativamente ao lucro real e ao RTT.

No que se refere ao reconhecimento dos encargos de depreciação, a Lei nº 6.404, de 1976, em seu art. 183, § 2º, alínea "a", dispunha unicamente que a "diminuição de valor dos elementos do **ativo imobilizado** será registrada periodicamente nas contas de depreciação, quando corresponder à perda do valor dos direitos que têm por objeto bens físicos sujeitos a desgaste ou perda de utilidade por uso, ação da natureza ou obsolescência" (destacou-se).

Os arts.. 15 e 17 da Lei nº 11.941 que instituiu o Regime Tributário de Transição (RTT) dispõe:

> *DO REGIME TRIBUTÁRIO DE TRANSIÇÃO*
>
> *"**Art. 15.** Fica instituído o Regime Tributário de Transição - RTT de apuração do lucro real, que trata dos ajustes tributários decorrentes dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 desta Lei.*
>
> *§ 1º O RTT vigerá até a entrada em vigor de lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis, buscando a neutralidade tributária*

§ 2º (...):

.....

§ 3º Observado o prazo estabelecido no § 1º deste artigo, o RTT será obrigatório a partir do ano-calendário de 2010, inclusive para a apuração do imposto sobre a renda com base no lucro presumido ou arbitrado, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS. (destacou-se)

Art. 16. *As alterações introduzidas pela Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 desta Lei que modifiquem o critério de reconhecimento de receitas, custos e despesas computadas na apuração do lucro líquido do exercício definido no art. 191 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não terão efeitos para fins de apuração do lucro real da pessoa jurídica sujeita ao RTT,* ***devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007****.*(Os grifos não são do original)

Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput deste artigo às normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e pelos demais órgãos reguladores que visem a alinhar a legislação específica com os padrões internacionais de contabilidade.

Art. 17. *Na ocorrência de disposições da lei tributária que conduzam ou incentivem a utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes daqueles determinados pela Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, com as alterações da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e dos arts. 37 e 38 desta Lei, e pelas normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e demais órgãos reguladores, a pessoa jurídica sujeita ao RTT deverá realizar o seguinte procedimento:*

I - utilizar os métodos e critérios definidos pela Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, para apurar o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda, referido no inciso V do caput do art. 187 dessa Lei, deduzido das participações de que trata o inciso VI do caput do mesmo artigo, com a adoção:

a) dos métodos e critérios introduzidos pela Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, e pelos arts. 37 e 38 desta Lei; e

b) das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, no caso de companhias abertas e outras que optem pela sua observância;

*II - realizar ajustes específicos ao lucro líquido do período, apurado nos termos do inciso I do caput deste artigo, no Livro de Apuração do Lucro Real, inclusive com observância do disposto no § 2º deste artigo, que revertam o efeito da utilização de métodos e critérios contábeis diferentes daqueles da legislação tributária****, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, nos termos do art. 16 desta Lei****; e* (os grifos não são do original)

> *III - realizar os demais ajustes, no Livro de Apuração do Lucro Real, de adição, exclusão e compensação, prescritos ou autorizados pela legislação tributária, para apuração da base de cálculo do imposto."*

Em decorrência das alterações feitas pelo art. 1º da Lei nº 11.638, de 2007, e pelo art. 37 da Lei nº 11.941, de 2009, houve inclusão do § 3º no art. 183 da Lei nº 6.404, de 1976, do qual interessa o inciso II:

> *Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:*
>
> *(...)*
>
> *§ 3º A companhia deverá efetuar, periodicamente, análise sobre a recuperação dos valores registrados no imobilizado e no intangível, a fim de que sejam:*
>
> *(...)*
>
> *II – revisados e ajustados os critérios utilizados para determinação da vida útil econômica estimada e para cálculo da depreciação, exaustão e amortização.*

O cotejo dos artigos 305 e seguintes do RIR/1999 com o disposto no inciso II do parágrafo terceiro do artigo 183 da Lei nº 6.404 revela que os dispositivos da legislação tributária que tratam da depreciação conduzem à utilização de critérios contábeis distintos dos estabelecidos na legislação societária modificada pelas Leis mencionadas.

Trata-se, por conseguinte, da hipótese prevista no *caput* do artigo 17 da Lei nº 11.941, de 2009, fazendo-se aplicável, no caso de pessoa jurídica sujeita ao RTT, as disposições constantes dos respectivos incisos e do art. 3º da IN RFB nº 949, de 2009.

Conclusão

Diante dos fundamentos expostos concluo que

l) A pessoa jurídica sujeita-se ao Regime Tributário de Transição – RTT. na apuração do Lucro Real, Presumido ou Arbitrado, da CSLL, das contribuições do PIS/PASEP e da Cofins, a partir do ano calendário de 2010 e até a entrada em vigor de lei que discipline os efeitos tributários dos novos métodos e critérios contábeis, buscando a neutralidade tributária,

2) A pessoa jurídica sujeita ao RTT deve adotar o procedimento previsto no artigo 17 da Lei nº 11.941, de 2009, observadas as disposições contidas na IN RFB nº 949, de 2009, no tocante ao registro contábil da depreciação e à reversão dos efeitos da utilização de métodos e critérios contábeis diferentes dos prescritos na legislação tributária.

Desta forma deve ser respondido à consulente que o seu entendimento relativo às questões “a” e “b” apresentadas está correto e invalida o questionamento da letra “c”.

À consideração superior,

ASSINADO DIGITALMENTE
MARIZA PENCHEL D'APARECIDA
Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

Aprovo o parecer e a conclusão propostos.

Dê-se ciência desta Solução de Consulta.

[...]

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, os processos administrativos de Consulta são solucionados em instância única, não comportando recurso de ofício ou voluntário à presente solução de consulta. Excepcionalmente, se a interessada 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 RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, art. 16.

Belo Horizonte, 12 de julho de 2011.

ASSINADO DIGITALMENTE
MÁRIO HERMES SOARES CAMPOS
Chefe da DISIT/SRRF06
Competência delegada pela Portaria SRRF nº 444/2011 (DOU 24/05/2011)