



---

## Solução de Consulta nº 166 - Cosit

**Data** 14 de dezembro de 2016

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CÔMPUTO OBRIGATÓRIO.**

A pessoa jurídica que apurar o imposto com base no lucro presumido e alienar bem classificável no ativo não circulante, ressalvados os investimentos permanentes em participações societárias e as aplicações em ouro, não considerado ativo financeiro, deverá determinar o ganho de capital considerando como custo ou valor contábil o custo de aquisição diminuído dos encargos de depreciação correspondentes a esse período de apuração.

Dispositivos Legais: art. 521, § 1º, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999); art. 4º, §§ 1º e 2º, III, da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997; arts. 5º, § 9º, III, e 122, II e § 11, da IN RFB nº 1.515, de 2014; e Perguntas 23 e 24, do Capítulo XIII, do Perguntas e Respostas - DIPJ 2014.

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**INEFICÁCIA PARCIAL**

Não produz efeitos a consulta que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida.

**Dispositivos Legais:** art. 18, II, da Instrução Normativa RFB nº 1.369, de 2013; arts. 88 e 94, I, do do Decreto nº 7.574, de 2011; e arts. 46 e 52, I, do Decreto nº 70.235, de 1972.

## **Relatório**

O interessado informou ter como atividade a locação de automóveis sem condutor; indicou o art. 521, § 1º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999); e manifestou entendimento no sentido de que a legislação fiscal facultaria à pessoa jurídica efetuar a depreciação dos bens pertencentes ao seu ativo não circulante.

2. Questionou:

2.1. Como deverá ser apurado o ganho de capital de um bem não depreciado?

2.2. Como proceder com relação aos tributos na hipótese de venda de veículo destinado à sua atividade principal?

## Fundamentos

3. O art. 521, § 1º, do RIR/1999, indicado pelo interessado, dispõe:

*“Art. 521. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional, observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).*

*§ 1º O ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.*

*§ 2º (...)*

*(...)”*

4. A questão da não depreciação de bens do ativo não circulante para a pessoa jurídica que apure o IRPJ com base no lucro presumido é matéria que, em regra, não apresenta interesse prático.

5. De fato, a única maneira de os encargos de depreciação influenciarem na determinação do lucro presumido é na hipótese de apuração do ganho de capital. Em tal situação, o ganho de capital corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor de alienação e o respectivo valor contábil, o qual corresponderá ao custo de aquisição diminuído dos encargos de depreciação.

6. Tal conclusão pode ser obtida no art. 4º, §§ 1º e 2º, III, da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, vigente quando do protocolo da presente consulta, o qual é transcrito a seguir:

*“Art. 4º Serão acrescidos à base de cálculo, no mês em que forem auferidos, os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, inclusive:*

*I – (...)*

*(...)*

*§ 1º O ganho de capital, nas alienações de bens do ativo permanente e de ouro não considerado ativo financeiro, corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.*

§ 2º *Para efeito de apuração do ganho de capital, considera-se valor contábil:*

*I – (...)*

*(...)*

*III - no caso dos demais bens e direitos do ativo permanente, o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada, observado o disposto no § 2o do art. 369 do RIR/94;*

§ 3º (...)” (grifos não constam do original)

7. Nesse sentido, observa-se o posicionamento institucional desta Secretaria nas respostas às perguntas n.ºs 23 e 24 do Capítulo XIII (IRPJ - Lucro Presumido) do Perguntas e Respostas DIPJ 2014 constante do sítio desta Secretaria ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)):

**“023 O que se considera ganho de capital para fins de tributação pelo lucro presumido?**

*Nas alienações de bens classificáveis no ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável ou renda fixa, o ganho de capital corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo custo contábil.*

**024 O que vem a ser custo ou valor contábil de bens e direitos, para efeitos de cálculo dos ganhos de capital?**

**Para fins de apuração dos ganhos de capital, considera-se custo ou valor contábil de bens e direitos:**

*1) (...)*

*(...)*

*2) b.3) provisão para perdas, constituída até 31/12/1995, quando dedutível)*

*3) no caso dos demais bens e direitos do ativo permanente, o custo de aquisição, **diminuído dos encargos de depreciação**, amortização ou exaustão acumulada (se incentivada, o saldo registrado no Lalur, será adicionado ao lucro líquido do período de apuração em que ocorrer a baixa);*

*4) (...)*

*(...)” (grifos não constam do original)*

8. O lucro presumido, como o próprio nome indica, é obtido a partir de coeficientes determinados, aplicados sobre a receita bruta, em função do lucro que é suposto, tido como provável, em função da atividade exercida pela pessoa jurídica. Na quantificação do coeficiente aplicável estão considerados os gastos dedutíveis que são normais àquela atividade, entre eles, os encargos de depreciação.

9. Assim, a cada determinação do lucro presumido, consideram-se utilizados os encargos de depreciação do período. O lucro é o resultado positivo da diferença entre receitas e despesas. O lucro é presumido porque os gastos não conhecidos também são presumidos, enquanto que as receitas são conhecidas.

10. Após o protocolo da presente consulta, foi publicada no Diário Oficial da União, em 26 de novembro de 2014, a Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 24 do mesmo mês, que dispõe sobre as formas de determinação e o pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas, a qual o consultante deve observar. Caso surja qualquer dúvida interpretativa em relação à esse ato normativo, o interessado poderá apresentar nova consulta. São transcritos, a seguir, os arts. 5º, § 9º, III, e 122, II e § 11, da referida instrução normativa:

*“Art. 5º Serão acrescidos à base de cálculo, no mês em que forem auferidos, os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, inclusive:*

*I – (...)*

*(...)*

*§ 9º Para efeitos de apuração do ganho de capital, considera-se valor contábil:*

*I – (...)*

*(...)*

*III - no caso dos demais bens e direitos do ativo não-circulante imobilizado, investimentos ou intangível, o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada e das perdas estimadas no valor de ativos, observado o disposto no § 2º do art. 418 do RIR/1990.*

*(...)*

*Art. 122. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:*

*I – (...)*

*II - os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I, auferidos no mesmo período;*

*III – (...)*

*(...)*

*§ 1º*

*(...)*

*§ 11 O ganho de capital nas alienações de ativos não circulantes investimentos, imobilizados e intangíveis corresponderá à diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.*

*§ 12 (...)*

*(...)” (grifos não constam do original)*

11. A segunda pergunta refere-se ao modo pelo qual se deve proceder com relação aos tributos, na hipótese de venda de veículo destinado à atividade principal do interessado. Essa questão não está relacionada ao dispositivo da legislação tributária identificado pelo interessado, qual seja, o art. 521, § 1º, do RIR/1999. Não produz efeitos a consulta que não

identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida, na forma do art. 18, II, da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. O mesmo está previsto no art. 88, combinado com o art. 94, I, ambos do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011, e no art. 46, combinado com o 52, I, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

## Conclusão

12. Diante do exposto, não produz efeitos a consulta que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida, na forma do art. 18, II, da IN RFB n.º 1.396, de 2013. O mesmo está previsto no art. 88, combinado com o art. 94, I, ambos do Decreto n.º 7.574, de 2011, e no art. 46, combinado com o 52, I, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

13. Dessa forma, a consulta é parcialmente ineficaz, de modo a não se conhecer do questionamento transcrito no subitem 2.1., podendo o interessado, caso persista a dúvida, dirigir-se ao plantão fiscal da Unidade desta RFB de sua jurisdição incumbida de administrar a matéria ou rerepresentar a consulta, com observação dos requisitos de eficácia.

14. No tocante à parte da consulta conhecida, responde-se ao interessado que a pessoa jurídica que apurar o imposto com base no lucro presumido e alienar bem classificável no ativo não circulante, ressalvados os investimentos permanentes em participações societárias e as aplicações em ouro, não considerado ativo financeiro, deverá determinar o ganho de capital considerando como custo ou valor contábil o custo de aquisição diminuído dos encargos de depreciação correspondentes a esse período de apuração.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

PAULO JOSÉ FERREIRA MACHADO E SILVA  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir - Substituto.

(assinado digitalmente)

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES  
Auditor-Fiscal da RFB  
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF07

De acordo. À Coordenadora-Geral da Cosit – Substituta, para aprovação.

(assinado digitalmente)

FÁBIO CEMBRANEL  
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador da Cotir

## Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)

CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Coordenadora-Geral da Cosit - Substituta