



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 569 - Cosit

Data 20 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO REAL. DEPRECIÇÃO ACELERADA. LOCAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES.

Os coeficientes de depreciação acelerada previstos no art. 312 do RIR/99 são destinados especificamente a bens móveis que permanecem em operação por mais de um turno diário de oito horas, não existindo previsão legal para que se possa incluir automóveis de passageiros utilizados para locação nesta situação.

Fica assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens, mesmo que diferente da estabelecida no anexo III da IN RFB nº 1.700, de 2017, desde que faça a prova dessa adequação.

Dispositivos Legais: Lei nº 4.506, de 1964, art. 57; Lei nº 12.788, de 2013, art. 1º; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 312; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 121, 123 e 124.

Relatório

A consultante, pessoa jurídica de direito privado, com ramo de atividade relativo a locação de automóveis sem condutor, declara ser tributada com base no lucro real e formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal.

2. Dispõe que, devido à natureza de sua atividade, os veículos disponibilizados para locação possuem tempo máximo de uso de dois anos, tempo inferior ao prazo de vida útil determinado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para veículos, que é de cinco anos, conforme Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998. Dessa forma, busca esclarecimentos quanto à possibilidade de utilização da “depreciação acelerada” prevista no art. 312 do Decreto nº 3.000 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR), de 26 de março de 1999, para os veículos utilizados em sua atividade fim.

3. Entende ser possível a aplicação do referido artigo ao seu caso, onde utilizaria o coeficiente de depreciação acelerada de 2,0, de modo a aproximar o tempo de vida útil para depreciar o bem do tempo de uso do veículo pela consulente em sua atividade.

4. Por fim, questiona, nos seguintes termos:

“1) Possibilidade de adotar o coeficiente 2,0 de depreciação acelerada para os veículos automotores utilizados na atividade fim da empresa – Locação.”

Fundamentos

5. O art. 121 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, trata da depreciação dos bens do ativo imobilizado, conceituando-a como a diminuição do valor dos bens resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza ou obsolescência normal:

“Art. 121. Poderá ser computada como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo não circulante classificados como imobilizado resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal.

§ 1º A depreciação será deduzida pelo contribuinte que suportar o encargo econômico do desgaste ou obsolescência, de acordo com as condições de propriedade, posse ou uso do bem.

§ 2º A quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir.

§ 3º Em qualquer hipótese, o montante acumulado das quotas de depreciação não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem.

§ 4º O valor não depreciado dos bens sujeitos à depreciação, que se tornarem imprestáveis ou caírem em desuso, importará redução do ativo imobilizado.

§ 5º Somente será permitida depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços.

§ 6º Se o contribuinte deixar de deduzir a depreciação de um bem depreciável do ativo imobilizado em determinado período de apuração, não poderá fazê-lo acumuladamente fora do período em que ocorreu a utilização desse bem, tampouco os valores não deduzidos poderão ser recuperados posteriormente mediante utilização de taxas superiores às máximas permitidas.

(...)”

6. As quotas de depreciação para fins fiscais, que são dedutíveis na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) apurado com base no lucro real, nos termos do art. 57 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, e do art. 123 da IN RFB nº 1.700, de 2017, dependem da vida útil do bem a ser depreciado e das taxas de depreciação.

IN RFB nº 1.700/2017

“Art. 123. A quota de depreciação dedutível na apuração do IRPJ e da CSLL será determinada mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição do bem.

§ 1º A quota anual de depreciação será ajustada proporcionalmente no caso de período de apuração com prazo de duração inferior a 12 (doze) meses, e de bem acrescido ao ativo, ou dele baixado, no curso do período de apuração.

§ 2º A depreciação poderá ser apropriada em quotas mensais, dispensado o ajuste da taxa para os bens postos em funcionamento ou baixados no curso do mês.

§ 3º A quota de depreciação, registrável em cada período de apuração, dos bens aplicados exclusivamente na exploração de minas, jazidas e florestas, cujo período de exploração total seja inferior ao tempo de vida útil desses bens, poderá ser determinada, opcionalmente, em função do prazo da concessão ou do contrato de exploração ou, ainda, do volume da produção de cada período de apuração e sua relação com a possança conhecida da mina ou dimensão da floresta explorada.”

Lei nº 4.506/1964

Art. 57. Poderá ser computada como custo ou encargo, em cada exercício, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal.

~~*§ 1º A quota de depreciação registrável em cada exercício será estimada pela aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição do bem depreciable, atualizado monetariamente, observadas nos exercícios financeiros de 1965 e 1966, as disposições constantes do [§ 15 do artigo 3º da Lei nº 4.357 de 16 de julho de 1964.](#)*~~

§ 1º A quota de depreciação dedutível na apuração do imposto será determinada mediante a aplicação da taxa anual de depreciação sobre o custo de aquisição do ativo. [\(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) (Vigência)

§ 2º A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção dos seus rendimentos.

§ 3º A administração do Imposto de Renda publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível a partir de 1º de janeiro de 1965, 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 dos seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente.

(...)”

7. Conforme dispõe o art. 57, § 3º da Lei nº 4.506, de 1964, a RFB define os prazos de vida útil admissíveis, em condições normais ou médias de uso, para cada tipo de bem, os quais encontram-se publicados no anexo III da IN RFB nº 1.700, de 2017:

Lei nº 4.506/1964

“Art. 57

(...)

§ 3º A administração do Imposto de Renda publicará periodicamente o prazo de vida útil admissível a partir de 1º de janeiro de 1965, 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 dos seus bens, desde que faça a prova dessa adequação, quando adotar taxa diferente.

(...)”

IN RFB nº 1.700/2017

“Art. 124. A taxa anual de depreciação será fixada em função do prazo durante o qual se possa esperar a utilização econômica do bem pelo contribuinte, na produção dos seus rendimentos.

§ 1º O prazo de vida útil admissível é aquele estabelecido no Anexo III desta Instrução Normativa, ficando assegurado ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens, desde que faça prova dessa adequação quando adotar taxa diferente.

§ 2º No caso de dúvida, o contribuinte ou a RFB poderá pedir perícia do Instituto Nacional de Tecnologia ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, prevalecendo os prazos de vida útil recomendados por essas instituições, enquanto não forem alterados por decisão administrativa superior ou por sentença judicial, baseadas, igualmente, em laudo técnico idôneo.

§ 3º Quando o registro do bem for feito por conjunto de instalação ou equipamentos, sem especificação suficiente para permitir aplicar as diferentes taxas de depreciação de acordo com a natureza do bem, e o contribuinte não tiver elementos para justificar as taxas médias adotadas para o conjunto, será obrigado a utilizar as taxas aplicáveis aos bens de maior vida útil que integrem o conjunto.

§ 4º Caso a quota de depreciação registrada na contabilidade do contribuinte seja menor do que aquela calculada com base no § 1º a diferença poderá ser excluída do lucro líquido na apuração do lucro real e do resultado ajustado com registro na Parte B do e-Lalur e do e-Lacs do valor excluído, observando-se o disposto no § 3º do art. 121.

§ 5º Para fins do disposto no § 4º, a partir do período de apuração em que o montante acumulado das quotas de depreciação computado na determinação do lucro real e do resultado ajustado atingir o limite previsto no § 3º do art. 121, o valor da depreciação, registrado na escrituração comercial, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real e do resultado ajustado com a respectiva baixa na parte B do e-Lalur e do e-Lacs.

(...)”

8. No caso de automóveis de passageiros classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) 8703 o tempo de vida útil estabelecido pela Receita Federal do Brasil é de 5 (cinco) anos e a consequente taxa de depreciação anual de 20%.

9. Existe previsão legal, conforme § 5º do art. 57 da Lei nº 4.506, de 1964, de que o Poder Executivo incentive a implantação, renovação ou modernização de instalações e equipamentos, por meio da autorização de condições de depreciação acelerada, por prazo certo e para determinadas indústrias ou atividades, como é o caso da depreciação acelerada permitida para veículos automóveis destinados ao transporte de mercadorias, vagões, locomotivas, locotratores e tênderes, conforme art. 1º da Lei nº 12.788, de 14 de janeiro de 2013:

Lei nº 4.506/1964

“Art. 57 (...)

(...)

§ 5º Com o fim de incentivar a implantação, renovação ou modernização de instalações e equipamentos, o Poder Executivo poderá mediante decreto, autorizar condições de depreciação acelerada, a vigorar durante prazo certo para determinadas indústrias ou atividades.

(...)”

Lei nº 12.788/2013

“Art. 1º Para efeito de apuração do imposto sobre a renda, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real terão direito à depreciação acelerada, calculada pela aplicação da taxa de depreciação usualmente admitida multiplicada por 3 (três), sem prejuízo da depreciação contábil:

I - de veículos automóveis para transporte de mercadorias, destinados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica adquirente, classificados nas posições 87.04.21.10 (exceto Ex 01), 87.04.21.20 (exceto Ex 01), 87.04.21.30 (exceto Ex 01), 87.04.21.90 (exceto Ex 01 e Ex 02), 87.04.22, 87.04.23, 87.04.31.10 Ex 01, 87.04.31.20 Ex 01, 87.04.31.30 Ex 01, 87.04.31.90 Ex 01, e 87.04.32, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo [Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011](#);

II - de vagões, locomotivas, locotratores e tênderes, destinados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica adquirente, classificados nas posições 86.01, 86.02 e 86.06 da Tipi;

III - (VETADO);

IV - (VETADO);

V - (VETADO); e

VI - (VETADO).

§ 1o O disposto no caput somente se aplica aos bens novos, que tenham sido adquiridos ou objeto de contrato de encomenda entre 1o de setembro de 2012 e 31 de dezembro de 2012.

§ 2o A depreciação acelerada de que trata o caput:

I - constituirá exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real e será controlada no livro fiscal de apuração do lucro real;

II - deverá ser calculada antes da aplicação dos coeficientes de depreciação acelerada a que faz referência o [art. 69 da Lei no 3.470, de 28 de novembro de 1958](#); e

III - deverá ser apurada a partir de 1o de janeiro de 2013.

§ 3o O total da depreciação acumulada, incluindo a contábil e a acelerada incentivada, não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem.

§ 4o A partir do período de apuração em que for atingido o limite de que trata o § 3o, o valor da depreciação, registrado na contabilidade, deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real”

10. Já o art. 312 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR), citado pela consulente, trata de outra espécie de depreciação acelerada. A referida legislação permite que sejam adotados coeficientes de depreciação acelerada, quando o período de uso diário excede o período considerado normal de utilização. Os valores de tais coeficientes dependem da quantidade de turnos em que o bem permanece em operação durante o dia e são multiplicados à taxa anual de depreciação, fazendo com que o contribuinte deprecie o bem móvel de forma mais rápida.

“Art. 312. Em relação aos bens móveis, poderão ser adotados, **em função do número de horas diárias de operação**, os seguintes coeficientes de depreciação acelerada ([Lei nº 3.470, de 1958, art. 69](#)):

I - um turno de oito horas - 1,0;

II - dois turnos de oito horas - 1,5;

III - três turnos de oito horas - 2,0.

Parágrafo único. O encargo de que trata este artigo será registrado na escrituração comercial.”

11. A questão apresentada pela consulente trata da utilização de coeficiente de depreciação acelerada, previsto no art. 312 do RIR, para automóveis de passageiros utilizados para locação. Identifica-se, no entanto, que os coeficientes estabelecidos no citado dispositivo são destinados a bens móveis que permanecem em operação por um período diário superior ao normal, **especificamente** a máquinas e equipamentos que **funcionam diariamente dois** (coeficiente de 1,5) **ou três turnos de oito horas** (coeficiente de 2,0), o que não corresponde à situação dos automóveis de passageiros utilizados para locação.

12. O art. 124 da IN RFB nº 1.700, de 2017, retro transcrito, dispõe que a taxa anual de depreciação deve ser fixada em função do prazo que se possa estimar a utilização do bem

para produção de rendimentos e afirma que o prazo de vida útil admissível pela RFB é o estabelecido pelo anexo III da mesma IN. No entanto, o § 1º do citado artigo da IN nº 1.700, de 2017, esclarece acerca da possibilidade de o contribuinte utilizar uma quota de depreciação diferente da estabelecida no anexo III, **desde que seja uma taxa efetivamente adequada às condições de depreciação do bem e desde que o contribuinte faça prova desta adequação**, podendo a RFB ou o contribuinte solicitarem perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica.

Conclusão

13. Diante dos fundamentos expostos, propõe-se solucionar a presente consulta, respondendo à consultante que os coeficientes de depreciação acelerada previstos no art. 312 do RIR/1999 são destinados especificamente a bens móveis que permanecem em operação por um período diário superior ao normal, como máquinas e equipamentos que funcionam diariamente dois ou três turnos de oito horas, o que não corresponde à situação de automóveis de passageiros utilizados para locação.

14. No entanto, importa esclarecer que a legislação assegura ao contribuinte o direito de computar a quota efetivamente adequada às condições de depreciação dos seus bens, mesmo que diferente da estabelecida no anexo III da IN RFB nº 1.700, de 2017, desde que faça prova dessa adequação, podendo a RFB ou o contribuinte solicitarem perícia do Instituto Nacional de Tecnologia, ou de outra entidade oficial de pesquisa científica ou tecnológica, nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 124 da IN RFB nº 1.700, de 2017.

Ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinado digitalmente

CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora da Cotir.

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à consultante.

Assinado digitalmente

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da RFB - Coordenador-Geral da Cosit