



Solução de Consulta nº 194 - Cosit

Data 5 de novembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Simples Nacional

SIMPLES NACIONAL. ATIVO IMOBILIZADO. ALIENAÇÃO. PAGAMENTO MEDIANTE TRANSFERÊNCIA DE DEBÊNTURES. GANHO DE CAPITAL. APURAÇÃO.

No caso de alienação de bem imóvel de pessoa optante pelo Simples Nacional,

a) o valor da alienação do patrimônio imobiliário é aquele pelo qual foi registrada a operação no registro oficial;

b) Até 31 de dezembro de 2016 o ganho de capital auferido por pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional na alienação de bens do ativo imobilizado está sujeito à incidência de Imposto sobre a Renda à alíquota de 15% (quinze por cento). A partir de 1º de janeiro de 2017 o ganho de capital auferido por pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional na alienação de bens do ativo imobilizado está sujeito à incidência de Imposto sobre a Renda com a aplicação das alíquotas previstas no caput do art. 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e do disposto nos §§ 1º, 3º e 4º do referido artigo.

c) para ocorrência do ganho de capital, basta a tradição do bem móvel dado como preço ou a exigibilidade jurídica dessa obrigação;

d) não há *bis in idem* quando da tributação dos frutos gerados por bem móvel recebido como preço da venda do patrimônio imobiliário.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966, art. 43 e art. 113, §1º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 21; Lei nº 13.259, de 2016, art. 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 314; Instrução Normativa RFB nº 1.585, de 31 de agosto de 2005, arts. 45 e 70.

SOLUÇÃO PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 67, de 19 DE MAIO DE 2016.

Relatório

O consulente declara-se pessoa jurídica de direito privado, diz que exerce atividades de prestação de serviços de inspeção e vistoria de riscos, agenciamento de seguros e serviços, negócios e participações, representações comerciais por conta de terceiros de produtos diversos, consultoria e intermediação financeira e encaminhamento e recepção de pedidos de empréstimos e financiamentos e acrescenta que cumpre todos os requisitos legais para se qualificar como optante pelo Simples Nacional.

2. Descreve ter firmado contrato de Promessa de Compra e Venda tendo por objeto a permuta de bem integrante do seu ativo imobilizado por debêntures resgatáveis em data futura, salientando que a sua opção pelo Simples Nacional não a exonera do pagamento do (imposto de renda incidente sobre o) ganho de capital apurado sobre a operação de alienação do imóvel.

3. Invoca dúvida quanto ao momento do pagamento do Imposto de Renda sobre o ganho de capital e sustenta que a ocorrência do fato gerador somente se aperfeiçoará por ocasião da liquidação das debêntures, a despeito da hipótese de incidência já ter ocorrido.

4. O consulente em seguida afirma que

6. Conforme asseverado acima, a Consulente realizou a alienação de imóvel componente de seu ativo fixo mediante o recebimento Debêntures de Primeira Série como permuta, as quais possuem data de liquidação prevista para 2022.

...

9. Debêntures, por sua vez, são títulos de investimento que determinada sociedade anônima emite para obtenção dos recursos de que necessita, sendo definidas pela doutrina como títulos representativos de um contrato de mútuo, em que a companhia é o mutuário e o debenturista o mutuante, não configurando capital próprio da sociedade.

10. Possuem data de vencimento determinada e conferem a seus titulares uma renda fixa —juro — a qual independe do desempenho da sociedade, sendo, por isso, exigível, quer haja lucro, quer haja prejuízo.

11. Os titulares de debêntures têm direito de crédito, perante a companhia, nas condições fixadas por um instrumento elaborado por esta, chamado "escritura de emissão", estabelecendo as garantias desfrutadas pelos debenturistas, **as épocas de vencimento da obrigação** e demais requisitos determinados por lei (art. 59 da Lei 6.404/76 - LSA). (grifos do original)

5. Em seguida, sugere que

21. Neste sentido, sendo fato gerador de imposto a "*aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza*", não alcança a mera expectativa de ganho futuro ou em potencial.

22. Ou seja, a disponibilidade de que trata o artigo 43 do CN há de ser atual e não futura. A disponibilidade é, portanto, a possibilidade, efetiva e atual, de dispor de renda, representada por moeda ou por seu equivalente. E por disponibilidade jurídica há de se entender a possibilidade, decorrente de adequada instrumentação jurídica, de colocar a renda à efetiva e atual disposição econômica.

23. Noutros termos: a disponibilidade econômica ocorre com o recebimento da renda, a sua incorporação ao patrimônio, a possibilidade de utilizar, gozar ou dispor dela.

24. No caso em tela, verifica-se que o efeito do negócio jurídico (alienação de ativo fixo) com a disponibilidade dos recursos financeiros está subordinado à efetiva liquidação da debênture em evento futuro e incerto.

...

28. Resta claro, portanto, que não há que se falar em pagamento do Imposto de Renda sobre o ganho de capital pela alienação de ativo fixo da Consulente, pelo fato de ainda não ter havido a efetiva percepção do ganho de capital (inocorrência do fato gerador), haja vista a mera expectativa futura de ganho, **vinculada à liquidação eficaz das debêntures recebidas em data futura.** (grifos do original)

6. Por fim, questiona:

- (a) Haja vista a alienação do ativo fixo ter se dado mediante o recebimento de debêntures em série, cuja liquidação está prevista apenas para 2022, pode ser considerado como tendo havido a “percepção dos ganhos” de capital, fato gerador da obrigação prevista no § 6º, do art. 5º, da IN SRF nº 608, de 2006?
- (b) Mesmo diante da inequívoca inocorrência do fato gerador do Imposto de Renda sobre o ganho de capital, ainda assim estaria obrigada ao pagamento na forma prevista no § 6º, do art. 5º, da IN SRF nº 608, de 2006?
- (c) Acaso se considere como configurado o fato gerador do IR mesmo sem que tenha havido disponibilidade financeira, não estaria sujeita à dupla tributação do mesmo fato gerador quando da liquidação, configurando-se, portanto, bis in idem?

Fundamentos

7. O instituto da consulta sobre a interpretação da legislação tributária, relativa aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), subordina-se ao disposto 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, regulamentados pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dessas normas, infere-se que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pela interessada, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida à descrição relatada pelo contribuinte, não convalidando nem invalidando quaisquer informações, notadamente a legitimidade do seu enquadramento em regimes especiais de apuração ou de pagamento dos tributos federais, interpretações ou ações procedidas pelo consulente, nem gerando qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, aplicam-se esta solução.

8. Reporto ineficaz a consulta no tocante aos questionamentos (a) e (b), visto que os dispositivos nelas elencados normatizavam o antigo Simples Federal, que veio a ser substituído pelo Simples Nacional, regime ao qual está sujeita a Consulente, Instrução Normativa nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, art. 18, XI. Em relação ao item (c), vejo cumpridos os requisitos para a admissibilidade deste processo e dele conheço.

9. Importa preliminarmente delimitar a matéria a ser analisada, o que agora se faz observando que a pessoa jurídica consulente busca interpretação oficial relativamente a operação de venda de bem do seu ativo imobilizado tendo por forma de pagamento o recebimento de debêntures, cuja transmissão ocorreu na data da operação, mas cujo resgate ocorrerá em momento futuro.

10. O valor da alienação do patrimônio imobiliário é aquele que consta do registro oficial da alienação, nos termos do art. 167 e 176, §1º, III, 5 da Lei nº 6.015, de 31 de dezembro de 1973. Assim, a diferença, se positiva, entre o valor contábil desse patrimônio e o valor pelo qual foi alienado deverá ser oferecida à tributação.

10.1. Até 31 de dezembro de 2016 o ganho de capital auferido por pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional na alienação de bens do ativo imobilizado está sujeito à incidência de Imposto sobre a Renda à alíquota de 15% (quinze por cento). A partir de 1º de janeiro de 2017 o ganho de capital auferido por pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional na alienação de bens do ativo imobilizado está sujeito à incidência de Imposto sobre a Renda com a aplicação das alíquotas previstas no caput do art. 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e do disposto nos §§ 1º, 3º e 4º do referido artigo.

10.2. Referida matéria foi objeto de análise por esta Coordenação Geral que emitiu a Solução de Consulta Cosit nº 67, de 19 de maio de 2016, cuja ementa segue abaixo transcrita e que por força do disposto na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, tem poder vinculante.

Solução de Consulta Cosit nº 67, de 19 de maio de 2016

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. FORMA DE APURAÇÃO.

O ganho de capital auferido por pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional na alienação de bens do ativo imobilizado está sujeito à incidência de Imposto sobre a Renda à alíquota de 15% (quinze por cento).

O ganho de capital consiste na diferença positiva entre o valor de alienação desses bens e os respectivos custos de aquisição, diminuídos da depreciação, amortização ou exaustão acumuladas, ainda que a empresa não mantenha escrituração contábil.

SOLUÇÃO VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 376, de 19 DE DEZEMBRO DE 2014.

A partir de 1º de janeiro de 2017 o ganho de capital auferido por pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional na alienação de bens do ativo imobilizado está sujeito à incidência de Imposto sobre a Renda com a aplicação das alíquotas previstas *nocaput* do art. 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e do disposto nos §§ 1º, 3º e 4º do referido artigo.

O Imposto sobre a Renda incidente sobre o ganho de capital deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção do ganho, mediante o preenchimento do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) com o código 0507.

A receita decorrente da venda de bem pertencente ao ativo permanente (não circulante) de empresa optante pelo Simples Nacional não integra o rol de receitas tributáveis nesse regime e, conseqüentemente, não deve ser informada no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS-D).

O valor da receita obtida na venda de bem do ativo permanente (não circulante) da empresa optante pelo Simples Nacional não integra o conceito de receita bruta para fins de enquadramento nesse regime de tributação.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, arts. 3º, *caput*, e § 1º, 13, I, e § 1º, VI, e 18, *caput*, e §§ 3º e 4º; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 521, § 1º; IN SRF nº 93, de 1997, art. 4º, § 2º, III; instruções de preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica do exercício de 2014 (DIPJ 2014), aprovadas pela Instrução Normativa RFB nº 1.463, de 24 de abril de 2014, item 15.2.6.3.1; Resolução CGSN nº 94, de 2011, art. 37, *caput*, e §§ 1º e 2º; ADE Codac nº 90, de 2007.

11. Importante aqui destacar o aspecto quantitativo relacionado ao fato que não teve alteração em relação à solução de consulta acima citada e que está atualmente disciplinado no §1º do art. 200, nos parágrafos 14, 18 e 20 do art. 215 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017.

IN RFB nº 1.700, de 2017

Art. 200. ...

§ 1º Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou da perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte, diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada e das perdas estimadas no valor de ativos.

...

Art. 215. ...

...

§ 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.

...

§ 18. Para fins do disposto no § 14, é vedado o cômputo de qualquer parcela a título de encargos associados a empréstimos registrados como custo nos termos do inciso II do caput do art. 145.

...

§ 20. Na apuração do ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

...

12. Já a aquisição do título financeiro corresponde ao mesmo valor pelo qual foi entregue o bem imóvel – aquele que consta do registro oficial. Suas operações futuras com o título estarão sujeitas às normas específicas previstas na Instrução Normativa RFB nº 1.585, de 31 de agosto de 2015, visto que o art. 13, §1º, V da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, excepciona o imposto de renda relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável dos tributos albergados pelo regime unificado (Simples Nacional).

13. Para fins de ocorrência do ganho de capital na alienação do bem imóvel, basta a percepção do ganho materializada na tradição do bem móvel, que possui valor econômico, para sua esfera de propriedade, ou no surgimento de sua exigibilidade. Não há, para tal reconhecimento, a necessidade de conversão do bem recebido a título de preço em pecúnia, visto que mera aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica do acréscimo patrimonial – e não da pecúnia e ele relativo - já é suficiente para ocorrência do fato gerador da renda, conforme inteligência do art. 43, II da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966.

14. Não há também dupla tributação nesse caso, visto que o ganho de capital relativo à alienação da propriedade imóvel ocorre com sua valorização decorrente da venda, materializado no valor da coisa recebida em contrapartida. Os frutos desta coisa, seus rendimentos futuros, constituirão outras parcelas da renda tributável, sem se confundir com o ganho decorrente da alienação da propriedade imobiliária. Não cabe aqui suscitar, portanto, *bis in idem*.

Conclusão

15. Não conheço dos questionamentos (a) e (b).

16. Proponho a vinculação parcial com a Solução de Consulta Cosit nº 67, de 19 de maio de 2016 e soluciono o item (c) da presente consulta nos seguintes termos:

- 1) O valor da alienação do patrimônio imobiliário é aquele pelo qual foi registrada a operação no registro oficial;
- 2) Até 31 de dezembro de 2016 o ganho de capital auferido por pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional na alienação de bens do ativo imobilizado está sujeito à incidência de Imposto sobre a Renda à alíquota de 15% (quinze por cento). A partir de 1º de janeiro de 2017 o ganho de capital auferido por pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional na alienação de bens do ativo imobilizado está sujeito à incidência de Imposto sobre a Renda com a aplicação das alíquotas previstas no caput do art. 21 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e do disposto nos §§ 1º, 3º e 4º do referido artigo;
- 3) Para ocorrência do ganho de capital basta a tradição do bem móvel dado como preço ou a exigibilidade jurídica dessa obrigação;
- 4) Não há *bis in idem* quando da tributação dos frutos gerados pelo bem móvel recebido como preço da venda do patrimônio imobiliário.

Assinado digitalmente

EDUARDO GOMES DE ALMEIDA MACIEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenador da Cotir.

Assinado digitalmente

MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da Disit05

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
FABIO CEMBRANEL
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. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao Consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador-Geral da Cosit