



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da
referência não
encontrada

Fls. 1

Solução de Consulta nº 118 - Cosit

Data 26 de março de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. VALOR DE ALIENAÇÃO.

Para fins de apuração de ganho de capital em relação à alienação de imóvel rural, deverão ser computados os valores constantes em DIAT, conforme a regra específica da Lei nº 9.373, de 1996. Caso a alienação ocorra em momento anterior ao período de apresentação do DIAT, deverá ser adotado como valor de venda o efetivo da respectiva operação.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, § 2º; Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, § 1º; Lei nº 9.393, de 1996, arts. 8º, 19 e 14; IN SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001; IN RFB nº 1.715, de 2017, arts. 1º, 3º, 4º e 7º.

Relatório

Trata-se de consulta a respeito da interpretação da legislação tributária federal, sob o rito disciplinado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 17 de setembro de 2013, formulada por pessoa jurídica de direito privado.

2. A consulente relata que atua exclusivamente em atividade rural. Acrescenta que pretende alienar um imóvel que integra seu patrimônio como bem de uso. Faz referência a normas relativas à tributação de ganhos de capital para essa espécie de bem, em especial os arts. 8º e 19 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

3. Expõe que, nos termos da legislação citada, na hipótese de alienação de imóvel rural, a base de cálculo para apuração do ganho de capital será a diferença entre o Valor da Terra Nua (VTN) declarado no ano da aquisição e o VTN declarado no ano da alienação.

4. Acrescenta que a informação do VTN deve ser apresentada na Declaração do Imposto Territorial Rural (DITR), cuja entrega, nos termos disciplinados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, deve ocorrer até 30 de setembro de cada ano. Assim, somente a partir da entrega da DITR haveria informação sobre o VTN, para viabilizar o cálculo do ganho de capital na alienação do imóvel rural.

5. Nesse contexto, destaca a situação em que a venda do imóvel rural aconteça entre os meses de janeiro e agosto. Argumenta que em tal hipótese, não há a informação relativa ao VTN, prevista como elemento a ser considerado para formar a base de cálculo do imposto sobre a renda sobre o ganho de capital, nos termos previstos no art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996.

6. Diante do que expõe, apresenta os seguintes questionamentos:

6.1. O VTN da DITR entregue no ano anterior, apurado conforme artigo 8º da Lei nº 9.393, de 1996, pode ser utilizado como base para uma alienação ocorrida de janeiro a setembro no ano seguinte, ou seja, anteriormente à entrega da Declaração do Imposto Territorial Rural do ano em que ocorrer a alienação?

6.2. Sendo a resposta para a pergunta anterior negativa, é possível postergar a apuração do Imposto de Renda sobre o ganho de capital para o mês de setembro, quando já terá ocorrido a entrega da DITR?

6.3. Ou ainda, em sendo negativa a resposta, pode a Consultante antecipar a entrega da DITR no ano seguinte, usando o formulário do ano anterior, para que possa atender ao requisito de estabelecer o VTN do ano da alienação?

Fundamentos

7. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído 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. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a matéria é normatizada pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

8. Inicialmente, cumpre esclarecer que o processo de consulta tem como finalidade a obtenção de esclarecimentos a respeito da interpretação da legislação tributária, nas hipóteses admitidas pelas normas de regência do instituto. Não constitui meio para manifestação por parte da Administração Tributária, no que diz respeito à procedência das informações fáticas noticiadas, nem convalidação ou invalidação de atos praticados ou a serem praticados pelo consultante, portanto, os esclarecimentos apresentados têm natureza exclusivamente interpretativos da legislação tributária.

9. O tema central da consulta diz respeito à tributação do Imposto sobre a Renda, em relação a ganhos de capital de contribuinte pessoa jurídica, por resultados decorrentes da alienação de bens integrantes do Ativo Imobilizado. Como regra geral, o ganho de capital nesse contexto corresponde à diferença entre o valor de alienação e o valor contábil do respectivo bem. Essa configuração consta de dispositivos legais e normativos nas searas contábil, societária e tributária. Exemplos de dispositivos da legislação tributária encontram-se no § 2º do art. 32 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e no § 1º do art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

10. A par da regra geral mencionada, observa-se um tratamento específico aplicável a imóveis rurais, introduzido pela Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996:

Seção IX

Das Disposições Gerais

(...)

Valores para Apuração de Ganho de Capital

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.*

11. Por sua vez, os arts. 8º e 14 aos quais remete a norma, assim preveem:

Art. 8º *O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.*

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua - VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado auto-avaliação da terra nua a preço de mercado.

§ 3º O contribuinte cujo imóvel se enquadre nas hipóteses estabelecidas nos arts. 2º e 3º fica dispensado da apresentação do DIAT. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014)

(...)

Art. 14. *No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.*

12. Conforme se verifica, de acordo com a regra específica exposta, o ganho de capital é apurado pela diferença entre os valores declarados no Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT, respectivamente, no ano da venda e da compra do imóvel. Essa informação declarada no DIAT constitui elemento necessário para o respectivo cálculo.

13. Nesse contexto, ressalta-se que o art. 8º da citada Lei remete à então Secretaria da Receita Federal - SRF - (hoje Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB), a competência para fixação de data e condições para entrega do DIAT.

14. Desta feita, são expedidas pela RFB as normas que fixam anualmente as datas para entrega do DIAT. Relativamente ao exercício de 2017, dispõe a IN RFB nº 1.715, de 6 de julho de 2017:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 280 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto na Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, resolve:

***Art. 1º** Esta Instrução Normativa estabelece normas e procedimentos para a apresentação da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR) referente ao exercício de 2017.*

(...)

***Art. 3º** A DITR correspondente a cada imóvel rural será composta pelos seguintes documentos:*

I - Documento de Informação e Atualização Cadastral do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diac), mediante o qual devem ser prestadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) as informações cadastrais correspondentes a cada imóvel rural e a seu titular; e

II - Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat), mediante o qual devem ser prestadas à RFB as informações necessárias ao cálculo do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e apurado o valor do imposto correspondente a cada imóvel rural.

(...)

***Art. 4º** A DITR deve ser elaborada com o uso de computador, mediante a utilização do Programa Gerador da Declaração do ITR, relativo ao exercício de 2017 (ITR2017), disponível no sítio da RFB na Internet, no endereço <http://rfb.gov.br>.*

Parágrafo único. A DITR apresentada em desacordo com o disposto no caput será cancelada de ofício.

(...)

***Art. 7º** A DITR deve ser apresentada no período de 14 de agosto a 29 de setembro de 2017, pela Internet, mediante utilização do programa de transmissão Receitanet, disponível no sítio da RFB na Internet, no endereço referido no art. 4º.*

§ 1º O serviço de recepção da DITR de que trata o caput será interrompido às 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do último dia do prazo estabelecido no caput.

§ 2º A comprovação da apresentação da DITR é feita por meio de recibo gravado após a sua transmissão, em disco rígido de computador ou em mídia removível que contenha a declaração transmitida, cuja impressão deve ser realizada pelo contribuinte mediante a utilização do programa ITR2017 de que trata o art. 4º.

(...)

15. Desse modo, sob a sistemática específica descrita acima, a apuração do ganho de capital dependerá diretamente das informações constantes do DIAT. Tais informações são prestadas pelo contribuinte, nas datas fixadas pela RFB. Em caso de descumprimento dessa obrigação acessória, aplica-se o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, anteriormente citado.

16. Conforme disposição da IN RFB nº 1.715, de 2017, para o exercício de 2017 a apresentação da DITR deve ocorrer no período fixado de 14 de agosto a 29 de setembro.

17. Cumpre observar que a sistemática acima descrita não substitui a **regra geral** sob a qual o ganho de capital é apurado pela diferença entre os efetivos valores de venda e de aquisição do bem integrante do Ativo imobilizado. Assim, o ordenamento jurídico contempla essas duas formas de apuração dos ganhos de capital relativamente ao imóvel rural, aplicáveis conforme as circunstâncias, nos termos descritos.

18. Em consequência do exposto, é de se concluir que, para fins de apuração de ganho de capital em relação à alienação de imóvel rural, deverão ser computados os valores constantes em DIAT, conforme a regra específica tratada. Caso a alienação ocorra em momento anterior ao período de apresentação do DIAT, deverá ser adotado como valor de venda o efetivo valor da respectiva transação. Tal entendimento encontra-se na Instrução Normativa SRF nº 84, de 11 de outubro de 2001, que, embora seja um ato direcionado às pessoas físicas, pode ser estendido às pessoas jurídicas com as devidas adaptações, haja vista a base legal que o fundamenta ser a mesma para ambas modalidades de contribuintes:

Art. 10. Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se custo de aquisição o valor da terra nua declarado pelo alienante, no Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat) do ano da aquisição, observado o disposto nos arts. 8º e 14 da Lei No 9.393, de 1996.

§ 1º No caso de o contribuinte adquirir:

I - e vender o imóvel rural antes da entrega do Diat, o ganho de capital é igual à diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição;

(...).

§ 2º Caso não tenha sido apresentado o Diat relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e como valor de alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

§ 3º O disposto no § 2º aplica-se também no caso de contribuinte sujeito à apresentação apenas do Documento de Informação e Atualização Cadastral (Diac).

Conclusão

19. Em face do exposto, responde-se à consultante que, no caso de alienação de imóvel rural antes do período fixado para entrega do DIAT, o valor a ser adotado como venda,

para fins de apuração de ganho de capital a ser tributado pelo IRPJ, deverá ser o efetivamente praticado na operação de venda. Desse modo, não há permissão legal para ser aplicada alternativa, mediante uso do valor constante do DIAT relativo ao ano anterior ao da venda, nem a alteração do momento de apuração do imposto ou da entrega da DITR, tampouco permissivo para antecipação da entrega da DITR.

Assinado digitalmente

JANSEN DE LIMA BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

Assinado digitalmente

ALDENIR BRAGA CHRISTO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit02

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

Assinado digitalmente

FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-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 RFB - Coordenador-Geral da Cosit