



Solução de Consulta nº 238 - Cosit

Data 16 de maio de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO REAL. GANHO DE CAPITAL - BENS DO ATIVO NÃO CIRCULANTE (IMOBILIZADO, INVESTIMENTO E INTANGÍVEL) – VENDAS A PRAZO – DIFERIMENTO DA RECEITA - MOMENTO DO RECONHECIMENTO.

A receita decorrente do ganho de capital na alienação a prazo de bens do ativo não circulante, classificados como imobilizado, investimento e intangível, poderá ser computada na apuração do lucro real na proporção da parcela do preço recebida em cada mês, quando comporá a base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ.

Na apuração da base de cálculo do IRPJ a receita deve ser reconhecida, proporcionalmente ao valor da parcela recebida, no momento do recebimento de cada parcela – regime de caixa -, independentemente de ter sido lavrada a escritura pública de compra e venda.

Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 RIR/99, art. 421 e parágrafo único; Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, art. 481, 482 e 212, II; Lei nº 5.172, de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN -; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 39, § 14.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

RESULTADO AJUSTADO. GANHO DE CAPITAL - BENS DO ATIVO NÃO CIRCULANTE (IMOBILIZADO, INVESTIMENTO E INTANGÍVEL) – VENDAS A PRAZO – DIFERIMENTO DA RECEITA - MOMENTO DO RECONHECIMENTO.

A receita decorrente do ganho de capital na alienação a prazo de bens do ativo não circulante, classificados como imobilizado, investimento e intangível, poderá ser computada na apuração do resultado ajustado na proporção da parcela do preço recebida em cada mês, quando comporá a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Na apuração da base de cálculo da CSLL a receita deve ser reconhecida, proporcionalmente ao valor da parcela recebida, no momento do

recebimento de cada parcela – regime de caixa -, independentemente de ter sido lavrada a escritura pública de compra e venda.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, art. 481, 482 e 212, II; Lei nº 5.172, de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN -; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 39, § 14.

Relatório

A Consulente, pessoa jurídica de direito privado formula consulta nos termos da Instrução Normativa – IN RFB – nº 1.396, de 16 de setembro de 2013 acerca do reconhecimento do ganho de capital nas vendas a prazo de bens do ativo não circulante, classificados como imobilizado, investimento e intangível. Esclarece que:

A Consulente nos exercícios de 2014 (dois mil e quatorze) e 2015 (dois mil e quinze) celebrou contrato particular de compra e venda de bem imóvel no valor de R\$ 2.000.000,00 (dois milhões de reais), tendo recebido no exercício de 2014, R\$ 800.000,00 (oitocentos mil reais) como sinal para garantia do negócio e ofereceu o valor à tributação. No exercício de 2015, lavrou Escritura Pública de Compra e Venda através da qual: a) reconheceu a receita recebida; b) avençou-se o recebimento da quantia remanescente de R\$ 1.200.000,00 (hum milhão e duzentos mil reais) em 12 (doze) parcelas de 100.000,00 (cem mil reais), vencíveis em março de 2015 até fevereiro de 2016. Diante disso, questiona se tem direito ao recolhimento diferido do IRPJ na forma prevista no art. 421 do RIR.

2 Cita o RIR/99 e a IN RFB nº 1.515, de 2014 e o Decreto Lei nº 1.598, de 1977, como base e questiona, nos exatos termos:

Para fins do artigo 421 do RIR, do Art. 31, § 1º do Decreto Lei nº 1.598/77 e para apuração do Lucro Real, qual é o momento que deve ser considerado como o da ocorrência do fato gerador: a) o efetivo ingresso das receitas já levadas à tributação, ocorrido no exercício de 2014, decorrente do contrato particular celebrado entre as partes; b) ou no ano de 2015, em que foi lavrada a Escritura Pública de Compra e Venda?

Caso considere o momento da ocorrência do fato gerador foi o ano de 2015, coincidindo com a lavratura da Escritura Pública de Compra e Venda, faz jus a consulente ao diferimento previsto no artigo 421 do RIR?

Fundamentos

3 O RIR/99, no seu art. 421 esclarece a forma de tributação nos casos de venda a prazo dos bens do ativo não circulante (imobilizado, investimentos e intangível), anteriormente classificados no ativo permanente.

Art. 421. Nas vendas de bens do ativo permanente para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, o contribuinte poderá, para efeito de determinar o lucro real, reconhecer o lucro na proporção da parcela do preço recebida em cada período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 2º).

Parágrafo único. Caso o contribuinte tenha reconhecido o lucro na escrituração comercial no período de apuração em que ocorreu a venda, os ajustes e o controle decorrentes da aplicação do disposto neste artigo serão efetuados no LALUR.

4 A Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017 normatiza o diferimento da receita decorrente de ganho de capital:

Art. 39. Serão acrescidos às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, no mês em que forem auferidos, os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na receita bruta definida no art. 26, inclusive:

§ 14. O ganho de capital auferido na venda de bens do ativo não circulante classificados como imobilizado, investimentos e intangíveis para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, deverá integrar as bases de cálculo estimadas, podendo ser computado na proporção da parcela do preço recebida em cada mês.

5 Ressalta-se que, na data do protocolo da consulta, 31 de março de 2015, o mesmo tratamento tributário disposto acima era previsto no § 12 do art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 1.515, de 2014, que dispunha sobre a determinação e o pagamento do imposto sobre a renda, e § 10 do art. 18 da Instrução Normativa SRF nº 390, de 2004, que tratava da apuração e do pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Ambas foram revogadas pela IN RFB nº 1.700, de 2017.

6 O CTN define como Fato Gerador da obrigação principal como sendo a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114).

7 Ainda o CTN, no art. 116, define o momento da ocorrência do fato gerador.

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

8 O Código Civil também corrobora no sentido de determinar a ocorrência do Fato Gerador da obrigação tributária. Analisemos os arts. 481 e 482:

Art. 481. Pelo contrato de compra e venda, um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro.

Art. 482. A compra e venda, quando pura, considerar-se-á obrigatória e perfeita, desde que as partes acordarem no objeto e no preço.

9 Ainda de acordo com o Código Civil, art. 212, o fato jurídico pode ser comprovado documentalmente. No presente caso, o contrato de compra e venda firmado entre as partes.

Art. 212. Salvo o negócio a que se impõe forma especial, o fato jurídico pode ser provado mediante:

I - confissão;

II - documento; (grifou-se)

III - testemunha;

IV - presunção;

V - perícia.

10 Portanto, para fins de apuração do lucro real e do resultado ajustado, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação tributária no momento da assinatura do contrato de compra e venda, independentemente da lavratura da escritura pública. Qualquer entendimento ao contrário levaria à conclusão de que não haveria fato gerador ou receita a reconhecer quando não fosse lavrada a referida escritura. Para fins do previsto no art. 421 do RIR/99, o contrato de compra e venda faz prova suficiente do acerto entre as partes e consumação do negócio.

Conclusão

11 Face ao exposto, soluciona-se a presente consulta concluindo-se que:

1 - A receita decorrente do ganho de capital na alienação a prazo de bens do ativo permanente (não circulante) poderá ser computada na apuração do lucro real e do resultado ajustado na proporção da parcela do preço recebida em cada mês, quando comporá a base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

2 - Na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, a receita deve ser reconhecida, proporcionalmente ao valor da parcela recebida, no momento do recebimento de cada parcela – regime de caixa -, independentemente de ter sido lavrada a escritura pública de compra e venda.

À consideração Superior

assinado digitalmente

CARLOS ALBERTO DE OLIVEIRA

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – Matr. 68.236

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operação Financeira – Cotir.

assinado digitalmente

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI
Auditor Fiscal da RFB – Chefe da DISIT – 9ª RF

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

assinado Digitalmente

CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB – Coordenadora-Geral 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 à consulente.

assinado Digitalmente

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB – Coordenador-Geral da Cosit