



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO

SOLUÇÃO DE CONSULTA

225 – COSIT

DATA

25 de julho de 2024

INTERESSADO

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL. IMÓVEL RURAL. VALOR DE ALIENAÇÃO. DEFINIÇÃO.

Para fins de apuração de ganho de capital em operação de alienação de imóvel rural adquirido antes de 01/01/1997, por pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido, deverá ser computado como valor de alienação o efetivo valor da respectiva operação.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, § 1º; Lei nº 9.393, de 1996, arts. 8º, 14 e 19; Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, art. 19.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Não produz efeitos a consulta que versar sobre fato definido ou declarado em disposição literal de lei.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, art. 52, inciso VI; Decreto nº 7.574, de 2011, art. 94, inciso VI; Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, art. 27, inciso IX.

RELATÓRIO

1. A pessoa jurídica acima identificada vem, nos termos da Instrução Normativa (IN) RFB nº RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária e aduaneira relativa a tributo administrado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

2. Inicialmente, conforme o relato constante de sua petição (fls. 12 a 14), presta as seguintes informações:

1) A XXXXX (Consultante) em data 04-07-1991 comprou a propriedade rural, posteriormente no ano de 2010 foi feito o georreferenciamento da propriedade e reunida em uma única matrícula no cartório.

3. Transcreve o art. 19 da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, e afirma que “a intenção da lei é considerar como custo de aquisição e venda o VTN declarado do contribuinte no ano de compra e venda do imóvel como se consta na solução de consulta nº 17 de 16/02/2012 do Disit/srrf01 e nº. 118 de 26/3/2019 do Cosit”. Prossegue, dizendo ainda que “antes de 01/01/1996 como previsto na lei 8847/94 art 3 § 1º e 2º o VTN e conseqüentemente o ITR eram lançado de ofício”.

4. Reproduz o art. 8º, caput, e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.393, de 1996. Diz que “portanto o contribuinte no cálculo do ganho de capital de um imóvel adquirido antes de 01/01/1996 não pode utilizar o VTN lançado de ofício”.

5. Menciona o Regulamento do Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, e transcreve o § 2º do art. 134, o § 7º do art. 136, e o art. 146, *caput* e parágrafo único, todos do RIR/2018. Transcreve também o art. 150, *caput* e incisos I e II, da Constituição Federal.

6. Termina sua descrição dos fatos como segue, *in verbis* (destaque do original)

Que a empresa XXXXXX (Consultante) está intencionada a vender parte do imóvel rural e considerando que na interpretação da lei o parágrafo especifica algo dito no artigo que antecede e visto o texto do art. 134, 136 e 146 do decreto 9.580/2018 a interpretação da XXX do art. 19 da lei 9.393/1996 e: que na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido em data 04/07/1991, 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 e o valor de venda o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, nos anos da ocorrência de sua alienação.

7. Elenca como fundamentação legal o art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996.

8. Por fim, apresenta seu questionamento, *in verbis*:

1) Se pede manifestar-se se é certa a interpretação da empresa XXXX (Consultante) que na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido em data 04/07/1991, 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 e o valor da venda o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, nos anos da ocorrência de sua alienação.

FUNDAMENTOS

9. Preliminarmente, convém anotar que, consoante ressalva expressa do art. 45 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, “as soluções de consulta não convalidam informações nem classificações fiscais apresentadas pelo consultante”. Posto de outro modo, em termos mais detalhados: o ato administrativo denominado solução de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos ou das hipóteses narradas pelo interessado na respectiva petição de consulta, limitando-se, tão somente, a apresentar a interpretação que a Secretaria Especial da Receita Federal

do Brasil (RFB) confere aos dispositivos da legislação tributária relacionados a tais fatos ou hipóteses, partindo da premissa de que eles efetivamente correspondem à realidade. Por conseguinte, da solução de consulta não decorrerão efeitos caso se constate, a qualquer tempo, que os fatos descritos não correspondem àqueles que serviram de base hipotética à interpretação apresentada.

10. Para responder a questão posta pela consulente, necessário definir o que se considera valor de alienação, para fins de apuração do ganho de capital, em operação de alienação de imóvel rural adquirido em 04/07/1991. Cabe mencionar que, com base na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativa ao mês de março de 2023, verificou-se que a consulente é optante pelo Lucro Presumido, regime em que o ganho de capital é uma das parcelas que integram a base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

11. Como regra geral, o ganho de capital no lucro presumido corresponde à diferença entre o valor de alienação e o valor contábil do respectivo bem, nos termos no § 1º do art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Lei nº 9.430, de 1996.

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

(...)

§ 1º O ganho de capital nas alienações de investimentos, imobilizados e intangíveis corresponderá à diferença positiva entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

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

Lei nº 9.393, 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.

13. 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.

14. Conforme se verifica, de acordo com a regra específica exposta, o ganho de capital é apurado pela diferença entre o Valor da Terra Nua (VTN) declarado no Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) - DIAT, respectivamente, no ano da venda e no ano da compra do imóvel. Essa informação declarada no DIAT constitui elemento necessário para o respectivo cálculo. Entretanto, cabe observar que, como a DIAT foi instituída a partir do ano-calendário de 1997, somente para os imóveis rurais adquiridos a partir de 01/01/1997 é que se têm valores declarados em DIAT tanto para o ano de sua aquisição como para o ano de sua alienação.

15. 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 alienado. 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.

16. Em consequência de todo o exposto, é de se concluir que, para fins de apuração de ganho de capital em relação à alienação de imóvel rural adquirido após 01/01/1997, deverão ser computados os valores constantes em DIAT, conforme a regra específica tratada. Caso o imóvel rural alienado tenha sido adquirido anteriormente a 01/01/1997, período em que não existia a 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 as modalidades de contribuintes (destacou-se):

Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001.**Art. 19. Considera-se valor de alienação:**

I - o preço efetivo da operação de venda ou de cessão de direitos;

II - o valor de mercado, nas operações não expressas em dinheiro;

III - no caso de bens ou direitos vinculados a qualquer espécie de financiamento ou a consórcios, em que o saldo devedor é transferido para o adquirente, o valor efetivamente recebido, desprezado o valor da dívida transferida;

IV - no caso de bens em condomínio, a parcela do preço que couber a cada condômino ou coproprietário;

V - no caso de permuta com recebimento de torna, o valor da torna;

VI - no caso de imóvel rural com benfeitorias, o valor correspondente:

a) exclusivamente à terra nua, quando o valor das benfeitorias houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

b) a todo o imóvel alienado, quando as benfeitorias não houverem sido deduzidas como custo ou despesa da atividade rural.

§ 1º **Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997**, considera-se valor de alienação da terra nua:

I - o valor declarado no Diat do ano da alienação, quando houverem sido entregues os Diat relativos aos anos de aquisição e alienação;

II - o valor efetivamente recebido, nos demais casos.

§ 2º Na alienação dos imóveis rurais, a parcela do preço correspondente às benfeitorias é computada:

I - como receita da atividade rural, quando o seu valor de aquisição houver sido deduzido como custo ou despesa da atividade rural;

II - como valor da alienação, nos demais casos.

§ 3º Os valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja sua designação, a exemplo de juros e reajuste de parcelas, não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), quando a alienação for para pessoa jurídica ou para pessoa física, respectivamente, e na Declaração de Ajuste Anual.

§ 4º O valor da corretagem, quando suportado pelo alienante, é deduzido do valor da alienação e, quando se tratar de venda a prazo, com diferimento da tributação, a dedução far-se-á sobre o valor da parcela do preço recebida no mês do pagamento da referida corretagem. Casos Especiais de Apuração de Ganho de Capital Sucessão, doação e dissolução da sociedade conjugal ou união estável.

17. Observe-se que esta Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) já se manifestou quanto à possibilidade de se aplicar certos preceitos da Instrução Normativa SRF nº 84, de 2001, na

apuração do ganho de capital em imóveis rurais de pessoas jurídicas, conforme a Solução de Consulta Cosit nº 118, de 26 de março de 2019. Referida solução de consulta pode ser localizada no site da RFB na internet (www.gov.br/receitafederal), no menu “Receita Federal”, opções “Acesso à informação”, “Legislação”, “Normas da Receita Federal”, ou diretamente no endereço eletrônico abaixo indicado, mediante a indicação do número do ato e do ano de sua edição, nos campos próprios: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/consulta.action>

18. Desta forma, responde-se à consulente que para fins de apuração de ganho de capital em operação de alienação de imóvel rural adquirido antes de 01/01/1997, por pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido, deverá ser computado como valor de alienação o efetivo valor da respectiva operação.

19. No que toca à definição do que seja o custo de aquisição do imóvel rural adquirido em 04/07/1991 para fins de apuração do ganho de capital, cumpre fazer as considerações a seguir.

20. O processo administrativo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária e aduaneira, no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), está disciplinado no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, arts. 46 a 53, na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, arts. 48 e 49, na Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, art. 25, inciso II, e § 3º, no Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, arts. 88 a 102, e na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021.

21. Em razão dos peculiares efeitos legais da consulta (entre eles a suspensão do prazo previsto para o pagamento do tributo e a proibição de se instaurar procedimento fiscal contra o seu autor), rígidos requisitos para sua apresentação são estipulados por essas normas. Se não cumpridos esses requisitos, a consulta estará sujeita a “declaração de ineficácia”.

22. Nos termos do art. 29, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, as Divisões de Tributação das Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil têm competência para declarar a ineficácia da consulta.

23. Dentre as hipóteses que acarretam a declaração de ineficácia da consulta, cabe destacar a estipulada no art. 52, inciso VI, do Decreto nº 70.235, de 1972, reproduzida no art. 94, inciso VI, do Decreto nº 7.574, de 2011, e no art. 27, inciso IX, da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021 (Destacou-se):

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Art. 52. **Não produzirá efeito** a consulta formulada:

(...)

VI – quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;

(...)

Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Art. 94. **Não produzirá qualquer efeito** a consulta formulada (Decreto no70.235, de 1972, art. 52):

(...)

VI – quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;

(...)

Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021.

Seção II

Da Consulta Ineficaz

Art. 27. **Não produz efeitos** a consulta formulada:

(...)

IX – sobre fato definido ou declarado em disposição literal de lei;

(...)

24. A definição do que se considera como custo de aquisição, para fins de apuração do ganho de capital em operação de alienação de imóvel rural adquirido antes de 01/01/1997, encontra-se no parágrafo único do art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996, *in verbis* (negritou-se):

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.**

25. Assim, para fins de apuração de ganho de capital por pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido, em operação de alienação de imóvel rural adquirido antes de 01/01/1997, deverá ser computado como custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observando o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 1995, no que se refere à atualização monetária desse valor.

CONCLUSÃO

26. Ante o exposto, responde-se ao consulente que:

a) para fins de apuração de ganho de capital em operação de alienação de imóvel rural adquirido antes de 01/01/1997, por pessoa jurídica optante pelo Lucro Presumido, deverá ser computado como valor de alienação o efetivo valor da respectiva operação;

b) não produz efeitos a consulta que versar sobre fato definido ou declarado em disposição literal de lei.

(Assinatura Digital)
SÉRGIO RODRIGUES DE CARVALHO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se à Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras (Cotir).

(Assinatura Digital)
IOLANDA MARIA BINS PERIN
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Divisão de Tributação/SRRF10

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

(Assinatura Digital)
GUSTAVO SALTON ROTUNNO A. L. ROSA
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. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021. Dê-se ciência à consulente.

(Assinatura Digital)
RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral de Tributação