



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11516.722488/2011-05</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1003-004.433 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	POSEIDON COMERCIO E EXPORTACAO DE PESCADOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2008, 2009

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA OU PREJUÍZO PARA OS SUJEITOS PASSIVOS. CORRETA IMPUTAÇÃO DA BASE LEGAL DA INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

De acordo com o Decreto nº 70.235/1972, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59). A demais irregularidades, incorreções e omissões, entretanto, não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60).

Estando os autos de infração devidamente fundamentado, com a descrição da infração e imputação do suposto dispositivo legal violado, não há que se falar em nulidade.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2008, 2009

GANHO DE CAPITAL. LUCRO PRESUMIDO. VALOR CONTÁBIL. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO.

Valor contábil compreende o custo de aquisição diminuído das cotas de depreciação. Caso o contribuinte tenha optado por registrar as cotas de depreciação em sua contabilidade, o valor contábil corresponderá ao líquido apurado e não o custo de aquisição original. Este último somente deverá ser considerado caso o contribuinte possua apenas livro caixa, ou não tenha registrado as cotas de depreciação em seus livros contábeis. Não cabe à fiscalização imputar cotas de depreciação para apurar o ganho de capital, quando tais cotas não se encontram efetivamente contabilizadas na escrituração contábil do contribuinte.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior e Luiz Tadeu Matosinho Machado votaram pelas conclusões do voto da relatora. Designado o conselheiro Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior para redigir o voto vencedor quanto aos fundamentos adotados pela maioria vencedora.

*Assinado Digitalmente*

**Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior** – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Tadeu Matosinho Machado** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de auto de infração para exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins, relativos a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2008 e 2009, acrescidos de juros e multa de ofício de 75%, em razão da suposta falta de recolhimento de tributos e de declaração em DCTF e não tributação de ganhos de capital.

Isso porque, nos termos do Relatório de Fiscalização (fls. 188), Recorrente supostamente (i) informou em DCTF, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, receitas brutas em montantes divergentes dos constantes em sua contabilidade comercial e fiscal, no que se referem aos valores das vendas de 3 bens do seu ativo permanente, nos montantes de R\$ 150.000,00, R\$ 30.000,00, e R\$ 25.000,00, os quais foram tributados pela FISCALIZAÇÃO como ganho de capital; e (ii) deixou de declarar em DCTF dos débitos do IRPJ e da CSLL relativos aos

períodos de apuração encerrados em 03/2008, 06/2008, 09/2008, 12/2008, 03/2009, 06/2009 e 09/2009; e (iii) alienou durante os anos de 2008 e 2009, bens contabilizados na conta nº 594 – Veículos, classificada no seu Ativo Permanente, sem considerar os valores contábeis (custo histórico de aquisição menos valores depreciados) dos bens que foram alienados, conforme determina a legislação comercial e fiscal.

Intimada, a Recorrente apresentou impugnação apenas com relação à obrigatoriedade ou não dos contribuintes computarem a depreciação dos bens alienados. E, para tanto, sustentou, em resumo, (i) nulidade do auto de infração por ausência de fundamentação legal, vez que a Autoridade Fiscal em momento algum citou qual foi a norma infringida pelo contribuinte ao não realizar a contabilização da depreciação; (ii) impugnante, optou por não computar os encargos de depreciação desde a aquisição dos bens até a sua alienação, opção conferida pelo artigo 305 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99); e (iii) no procedimento administrativo, verificou-se que o Auditor Fiscal, sem aparo em nenhuma Lei, realizou o cálculo da depreciação como se ela fosse obrigatória.

Sobreveio a decisão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo o Auditor Fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência e tendo o sujeito passivo demonstrado pleno conhecimento das infrações ao impugnar o lançamento, não há que se falar em nulidade da autuação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL. VALOR CONTÁBIL. DEPRECIÇÃO

O ganho de capital, para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, corresponde à diferença positiva entre o valor da alienação e o valor contábil, assim entendido o custo de aquisição do bem, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada, ainda que a empresa não mantenha escrituração contábil.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos, implicam a obrigatoriedade de constituição dos respectivos créditos tributários.

Versando sobre as mesmas ocorrências fáticas, aplica-se ao lançamento reflexo alusivo à CSLL, ao PIS, e à COFINS o que restar decidido no lançamento do IRPJ.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em resumo, que (i) o auto de infração é nulo por ausência de fundamentação legal relacionada à suposta infração relativa à obrigatoriedade de os contribuintes optantes pelo Lucro Presumido reconhecerem a depreciação na apuração do ganho de capital; (ii) o cômputo da depreciação é uma faculdade nos termos do art. 305 do RIR/99, vez que o dispositivo se utiliza do verbo “poderá”; e (iii) não há previsão legal que obrigue o contribuinte apurar e contabilizar a depreciação.

É relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

### I – ADMISSIBILIDADE

A Recorrente recebeu mensagem em sua Caixa Postal com acesso à decisão da DRJ em 06.03.2019 e, em 07.03.2019, consultou o referido documento (fl. 314).

A Caixa Postal é considerada o Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) do contribuinte perante a RFB, de forma que, nos termos do art. 23, §2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72, se considera realizada a intimação na data em que o sujeito passivo consulta o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária – desde que antes do prazo de 15 dias contados da entrega dos documentos no referido endereço eletrônico.

Portanto, tendo em vista o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, é tempestivo o recuso voluntário interposto em 05.04.2019.

### II – PREMILINAR

Sustenta a Recorrente que o auto de infração é nulo por ausência de fundamentação legal relacionada à suposta infração relativa à obrigatoriedade de os contribuintes optantes pelo Lucro Presumido reconhecerem a depreciação na apuração do ganho de capital.

Ocorre que, analisando-se o auto de infração, especificamente no que se refere à infração relativa à apuração do ganho de capital, se verifica que a Autoridade Fiscal invocou, dentre outros, o art. 521 do RIR/99 (fls. 160), que trata exatamente da apuração do ganho de capital por empresa optante pelo lucro presumido e, cujo parágrafo primeiro, fonte da presente controvérsia, estabelece que “o ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente (...)

corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil”.

Além disso, do Relatório de Fiscalização, que integra o auto de infração, se extrai que o lançamento decorre, dentre outros, da ausência de cômputo da depreciação na apuração do ganho de capital quando da alienação de bens (fls. 195). Confira-se:

Como se pode observar, a FISCALIZADA não considerou os valores correspondentes às depreciações contábeis ocorridas a partir da data de aquisição até a data da alienação dos respectivos bens alienados, o que equivale a dizer, que, para fins de apuração dos resultados com a venda de bens do ativo permanente, a FISCALIZADA não considerou os valores contábeis (custo histórico de aquisição menos valores depreciados) dos bens que foram alienados, conforme determina a legislação comercial e fiscal. Este fato ocorreu porque foi verificado que não constam registrados na contabilidade da FISCALIZADA, valores referentes à depreciação de quaisquer dos bens contabilizados no seu Ativo Permanente.

Assim, não resta dúvidas de que a infração está devidamente descrita, com a correta imputação da base legal correspondente.

Ainda que assim não fosse, de acordo com o Decreto nº 70.235/1972, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59). A demais irregularidades, incorreções e omissões, entretanto, não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60). E, no presente caso, não vislumbro qualquer prejuízo ao sujeito passivo, que foi perfeitamente capaz de combater a infração que lhe foi imputada.

Diante do exposto, afasto a preliminar de nulidade.

### III – MÉRITO

No mérito, a controvérsia consiste na obrigatoriedade de o contribuinte, optante pela apuração do IRPJ e da CSLL na sistemática do lucro presumido, computar a depreciação na apuração do valor contábil do bem alienado.

Nos termos do art. 521 do RIR/99, vigente à época, o ganho de capital na alienação de bens do ativo permanente por pessoas jurídicas optantes pela tributação pela sistemática do **lucro presumido** será determinado pela diferença entre o **valor contábil** e o **valor da alienação**. Confira-se:

Art. 521. Os **ganhos de capital**, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional,

observado o disposto nos arts. 239 e 240 e no § 3º do art. 243, quando for o caso (Lei nº 9.430, de 1996, art. 25, inciso II).

§ 1º O ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à diferença positiva verificada entre o **valor da alienação** e o respectivo **valor contábil**.

Veja-se, pois, que, apesar de fazer referência ao valor contábil, o legislador nada dispôs acerca do seu conceito ou da inclusão ou não depreciação.

Na sistemática do **lucro real**, por sua vez, estabeleceu-se que o ganho de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e **diminuído**, se for o caso, da **depreciação**. Veja-se:

Art. 418. Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31).

§ 1º Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor **contábil do bem**, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, **se for o caso**, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 1º).

Note-se que o art. 418 do RIR/99, embora se refira expressamente à sistemática do lucro real, foi listado pelo auto de infração subjacente no “enquadramento legal” da infração imputada à Recorrente (fl. 160).

A expressão “se for o caso”, contida no referido dispositivo legal e que, frise-se, igualmente está presente no parágrafo primeiro do art. 31 do Decreto-lei N. 1.598/1977, deve ser interpretado em conjunto com o art. 305 do RIR/99, que estabelece que a depreciação “poderá” ser computada como custo ou encargo. Confira-se:

Art. 305. **Poderá ser computada**, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor dos bens do ativo resultante do desgaste pelo uso, ação da natureza e obsolescência normal (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57).

§ 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 (Lei nº 4.506, de 1964, art. 57, § 7º).

Assim, especificamente na sistemática do **lucro real**, quando o contribuinte computar a depreciação e, com isso, diminuir o lucro real do período de apuração, o valor contábil do bem, quando da sua alienação, será aquele registrado na sua contabilidade, diminuído da referida depreciação. A lógica de tal sistemática é a impossibilidade de o contribuinte se beneficiar duas vezes da mesma grandeza na apuração do lucro real: uma vez a título de **dedução da**

**depreciação** do bem e outra, quando da sua alienação, na forma de cômputo no valor contábil para fins de **apuração do ganho de capital**.

No entanto, aos optantes pelo **lucro presumido** não é permitida qualquer dedução a título de depreciação. Portanto, exceto em casos excepcionais - de alteração da sistemática do lucro real para o lucro presumido, por exemplo - não faz qualquer sentido aplicar ao lucro presumido a lógica do cômputo da depreciação no custo de aquisição do bem alienado para fins de apuração do ganho de capital, que foi estabelecida pelo legislador especificamente para o lucro real.

Tanto não se pode exigir, da pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, a apuração do ganho de capital com base no valor contábil do bem, que as empresas optantes por tal regime sequer estão obrigadas a dispor de escrituração contábil, desde que mantenham Livro Caixa para registro de sua movimentação financeira, nos termos do artigo 45, parágrafo único, da Lei 8.981/19957, reproduzido no artigo 527 do RIR/99.

No presente caso, não há, nos autos, qualquer indício de que a Recorrente deduziu as despesas com depreciação em períodos anteriores, nos quais eventualmente estivesse submetida à apuração do lucro real. Diante disso, entendo que o valor contábil, para fins de apuração do ganho de capital na alienação de bens do ativo não circulante de pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, não deve considerar eventuais encargos de depreciação.

#### IV – CONCLUSÕES

Diante do exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, AFASTO a preliminar de nulidade e, no mérito, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**

#### VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior**, redator designado

Este Conselheiro foi designado como Redator do voto vencedor, tendo em vista a justificar os motivos pelos quais os demais Conselheiros (incluindo este Redator) votaram pelas conclusões quanto ao mérito da questão. Para a I. Conselheira Relatora, os encargos de depreciação de ativos não circulantes não devem ser computados quando da apuração do “valor contábil”, independentemente de terem sido ou não efetivamente contabilizados, quando a sociedade encontra-se submetida à apuração do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Presumido.

Para a maioria do Colegiado, entretanto, de fato, a contabilização das quotas de depreciação não é uma obrigação, na esteira do já apresentado pela I. Conselheira Relatora. Este Redator acrescentou que esta questão já foi objeto de longínquo Parecer Normativo CST nº 79, de 08/10/1976, e em linha com a construção argumentativa da I. Relatora. Ainda que baseada em legislação anterior e se tratar de empresas do Lucro Real, a base legislativa permanece a mesma até o presente momento. Vejamos:

2. A depreciação dos bens do Ativo é uma faculdade, não uma obrigação, conforme se depreende da análise literal dos dispositivos do regulamento do Imposto de Renda que tratam da matéria: arts. 193, § 2º (normal), § 3º (por turnos de trabalho) §§ 4º e 5º (uso em condições anormais), e 194 e §§ (por incentivo fiscal). Essa afirmativa é fundada nos vocábulos "poderá" e "poderão", insertos no início dos artigos citados. Assim, não há obrigatoriedade de se efetuar a depreciação em todos os exercícios financeiros de atividade da empresa. A legislação tributária fixa percentuais máximos e períodos mínimos de depreciação, não proibindo a empresa de apropriar quotas inferiores às permitidas, ou mesmo deixar de depreciar.

(...)

4. Porém, se a empresa adotar qualquer taxa de depreciação inferior à permitida, as importâncias não apropriadas não poderão ser recuperadas posteriormente através da utilização de taxas superiores às máximas anualmente permitidas para cada exercício e cada bem em especial. Deverá, outrossim, ser observado que a taxa de depreciação a ser aplicada no montante da variação do valor original dos bens (conta "correção monetária" ou semelhante) deve ser exatamente igual à aplicada ao custo original do bem que lhe deu causa. Tal afirmação decorre do § 1º do art. 193 do RIR/75, que determina que a taxa anual de depreciação será aplicada... sobre o custo de aquisição dos bens depreciáveis, atualizado monetariamente... O fato de o custo original e sua correção serem contabilizados em contas distintas, no Ativo Imobilizado (alínea b do art. 243 do RIR/75), não autoriza a interpretação de que a correção monetária e o custo original tenham natureza diferente; ao contrário, são um todo indissociável que representa o custo atualizado do bem objeto da depreciação. Além disso, deverá, também, ser sempre observado, o limite previsto no § 17 do art. 193 do RIR/75, bem como o disposto no § 10 do mesmo artigo.

Na apuração do IRPJ e da CSLL pelo Lucro Presumido, há um argumento adicional e atinente ao fato de a legislação que regulamenta tal método de apuração dispensar a escrituração contábil, se a pessoa jurídica mantiver livro caixa (art. 45, da Lei 8.981/95, base do art. 527 do Decreto nº 3.000/99 – RIR/99). Obviamente que tal escrituração é requerida para os casos de pagamentos de lucros/dividendos em montante superior ao valor da base tributária (lucro presumido) diminuída dos tributos, sob pena de se exigir IRPF sobre o pagamento da diferença.

A divergência surge, então, na compreensão do termo "valor contábil" utilizado como base para apuração do ganho de capital. Diferente da I. Relatora, a maioria do Colegiado

não entende que na apuração do Lucro Presumido, o “valor contábil” deve ser, ao fim e ao cabo, o valor de aquisição. Para os demais Conselheiros, “valor contábil” compreende o custo de aquisição diminuído das cotas de depreciação. Caso o contribuinte tenha optado por registrar as cotas de depreciação em sua contabilidade, o “valor contábil” corresponderá ao líquido apurado e não o custo de aquisição original. Este último somente deverá ser considerado caso o contribuinte possua apenas “livro caixa”, ou não tenha registrado as cotas de depreciação em seus livros contábeis. Não cabe à fiscalização imputar cotas de depreciação para apurar o ganho de capital, quando tais cotas não se encontram efetivamente contabilizadas na escrituração contábil do contribuinte.

Nessa ordem de ideias, veja, por exemplo, o disposto no art. 418 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, que define o termo “valor contábil”:

Art. 418. Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31](#)).

§ 1º Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 31, § 1º](#)).

§ 2º O saldo das quotas de depreciação acelerada incentivada, registradas no LALUR, será adicionado ao lucro líquido do período de apuração em que ocorrer a baixa.

As regras do Lucro Presumido ao não terem definido explicitamente o termo “valor contábil” de forma diversa, não significa que o vocábulo utilizado não tenha uma compreensão já existente para fins do mesmo tributo, ainda que utilizada em método de apuração distinto.

A apuração de lucro a partir de uma presunção legal (Lucro Presumido), não implica em que todos os termos devam ser definidos ou redefinidos por essa legislação, a não ser que a própria legislação assim queira fazer tal distinção. Veja-se, por exemplo, quando a Lei nº 9.249/95 definiu a base de cálculo, determinando qual seria o conceito de “receita bruta” e quais deduções seriam permitidas:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Outro exemplo encontra-se no art. 25 do mesmo diploma legal:

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) (Vigência)

§ 2º Para fins do disposto no § 1º, poderão ser considerados no valor contábil, e na proporção deste, os respectivos valores decorrentes dos efeitos do ajuste a valor presente de que trata o inciso III do caput do art. 184 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 3º Os ganhos decorrentes de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo não integrarão a base de cálculo do imposto, no momento em que forem apurados. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 4º Para fins do disposto no inciso II do caput, os ganhos e perdas decorrentes de avaliação do ativo com base em valor justo não serão considerados como parte integrante do valor contábil. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 5º O disposto no § 4º não se aplica aos ganhos que tenham sido anteriormente computados na base de cálculo do imposto.

Como visto nenhum dos conceitos sublinhados encontram-se definidos na legislação do Lucro Presumido, que, ao meu sentir, toma-os de empréstimo. Em especial atenção, quando permite que o “ajuste a valor presente” possa se considerado no “valor contábil” (§2º).

O fato de as cotas de depreciação não servirem para o cômputo da base tributável, até serviria como argumento econômico, e muito bem explorado pela I. Relatora, mas não possuem o condão de alterar o próprio conceito jurídico de uma expressão já previamente prevista na legislação (art. 418 do RIR/99, por exemplo).

Durante as discussões, foi aventada a decisão do Acórdão nº 9101-005.436<sup>1</sup>, de 10 de maio de 2021, que restou assim assentado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA(IRPJ)Ano-calendário: 2012 LUCRO PRESUMIDO. GANHO DE CAPITAL. VALOR CONTÁBIL. DEFINIÇÃO.

Para fins de tributação com base no regime de lucro presumido a lei não definiu o conceito da expressão “valor contábil” contida no §1º do artigo 521 do RIR/99. Considerada essa circunstância, a expressão matemática do conceito (se custo de aquisição ou custo de aquisição diminuído da depreciação acumulada) deve ser investigada a partir dos elementos que contribuíram para a formação da base de

<sup>1</sup> Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

cálculo dos tributos em períodos anteriores, de modo que, se o contribuinte era tributado pelo lucro real e, em razão disso, apropriou ao resultado despesa de depreciação, o valor contábil a ser considerado é o que consta de sua escrituração até o momento imediatamente anterior ao da opção pela tributação com base no lucro presumido, isto é, o custo de aquisição diminuído da depreciação acumulada. No caso, entretanto, em que a própria Fiscalização afirma que a contribuinte optou pelo regime de tributação do lucro presumido desde o início de suas atividades, seja em virtude de ausência de previsão legal, seja em razão da ausência do cômputo da despesa em períodos anteriores, descabe falar subtração de depreciação acumulada do custo de aquisição na determinação do ganho de capital.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob, que votaram por dar-lhe provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Cabe destacar que nesse caso, como bem destacou o I. Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto em sua declaração de voto, uma questão chamou atenção. Qual seja: aquele contribuinte havia efetivamente registrado contabilmente as cotas de depreciação, fazendo-se aqui uma razão para um “distinguishing” relevante com o presente feito, cujo contribuinte não contabilizou as cotas de depreciação. Vejamos o item 2.3 do TVF:

### **2.3 Verificação Fiscal de Outras Receitas: Ganhos de Capital na Alienação de Bens do Imobilizado**

(...)

Como se pode observar, a FISCALIZADA **não considerou** os valores correspondentes às depreciações contábeis ocorridas a partir da data de aquisição até a data da alienação dos respectivos bens alienados, o que equivale a dizer, que, para fins de apuração dos resultados com a venda de bens do ativo permanente, a FISCALIZADA **não considerou os valores contábeis (custo histórico de aquisição menos valores depreciados) dos bens que foram alienados, conforme determina a legislação comercial e fiscal**. Este fato ocorreu porque foi verificado que **não constam registrados na contabilidade da FISCALIZADA**, valores referentes à depreciação de quaisquer dos bens contabilizados no seu Ativo Permanente.

(...)

Ressalta-se que para os anos-calendário anteriores ao de 2008, a FISCALIZADA optou pela tributação com base no lucro presumido; portanto, a falta de registro na contabilidade das despesas/custos das depreciações dos bens contabilizados no seu Ativo Permanente, não gerou, para fins fiscais, a tributação de lucros majorados ou de prejuízos reduzidos, como seria no caso da tributação com base no lucro real.

Outra questão de relevância para o presente julgamento foi destacado pelo I. Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, acompanhado pelos que votavam pelas conclusões da I. Relatora. Trata-se do fato de a fiscalização ter imputado ao “valor contábil” as cotas de depreciação a partir do momento da aquisição dos bens. Como se sabe, a depreciação contábil, se tivesse que ser forçosamente imputada, deveria ser apropriada a partir do momento em que os bens estivessem em operação. Deveria a fiscalização, nesse sentido, perquirir tal data, o que não fez. Portanto, maculando também a própria base sobre a qual aquela autoridade imputou os efeitos tributários, em direta afronta ao art. 142 do CTN.

E, nesses termos, é que a maioria votou pelas conclusões.

*Assinado Digitalmente*

**Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior**