

Não incidência da CSLL sobre a superveniência de depreciação

O Banco Central do Brasil, sensível à necessidade de melhor refletir o resultado das empresas de arrendamento mercantil, determina a tais entidades a realização de ajustes na conta de depreciação.

Para esse fim, o Plano Contábil das Instituições Financeiras (Cosif) contempla normas exigindo que as empresas dedicadas ao *leasing* realizem o cálculo do valor presente dos arrendamentos a receber segundo a taxa interna de retorno de cada contrato. O valor apurado é comparado com o saldo residual contábil dos bens arrendados. Caso o saldo contábil dos bens seja inferior ao valor presente dos arrendamentos, registra-se a diferença como superveniência de depreciação, e em sendo superior, a diferença constituirá insuficiência de depreciação.

Ambos os ajustes sensibilizam o resultado do período, pois a superveniência e a insuficiência de depreciação, quando apuradas, são contabilizadas como receita ou despesa de arrendamento, respectivamente.

A finalidade das contas de superveniência e insuficiência de depreciação não é outra senão a de conferir maior transparência às demonstrações financeiras das empresas dedicadas ao arrendamento mercantil, de forma a refletir o *leasing* financeiro como financiamento e não como aluguel, além de compatibilizar a taxa de depreciação dos bens arrendados com o prazo dos correspondentes contratos.

Por conta disso, o Coordenador do Sistema de Tributação determinou através do Ato Declaratório Normativo nº 34, de 23 de abril de 1987 (ADN 34/87), que o ajuste registrado como superveniência de depreciação não seja computado na apuração do lucro real, enquanto aquele registrado como insuficiência seja adicionado à base de cálculo do Imposto de Renda (IR).

No entanto, a fiscalização federal não tem dispensado o mesmo tratamento em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), conforme se vê na ementa da seguinte decisão:

“REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LIQUIDO. SUPERVENIÊNCIA DE DEPRECIÇÃO. Na falta de previsão legal, não há como excluir o ajuste relativo à superveniência de depreciação, determinado pela autoridade monetária, pois compõe o resultado contábil a partir do qual apura-se a base de cálculo da CSLL. **COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA. RECOMPOSIÇÃO DE OFÍCIO.** Mantida a exigência a título de superveniência de depreciação, deve ser mantida a exigência dela decorrente referente à compensação indevida de base negativa.” (ACÓRDÃO Nº 16-16765 de 17 de Marco de 2008, proferido pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo)

A nosso ver, o entendimento no qual se encontra fundamentada a exigência fiscal não deve prevalecer.

Em primeiro lugar, porque o ADN 34/87 é norma de natureza interpretativa, através da qual a Receita Federal reconhece, ainda que implicitamente, que o mero ajuste decorrente do registro contábil da superveniência de depreciação como receita não constitui acréscimo patrimonial sujeito à tributação.

Por não constituir acréscimo patrimonial, o valor contabilizado como receita de superveniência de depreciação não se insere no conceito de renda ou lucro, e como tal, não deve ser computado na base de cálculo do IR e tampouco da CSLL. Seria, aliás,

São Paulo

Av. Brig. Faria Lima, 2601
12º andar - 01452-924
São Paulo, SP - Brasil
Tel: (11) 3555 5000

Brasília

SCN - Quadra 4 - Bloco B
6º andar - 70714-900
Brasília, DF - Brasil
Tel: (61) 2109 6070

Rio de Janeiro

Praia de Botafogo, 440
15º andar - 22250-908
Rio de Janeiro, RJ - Brasil
Tel: (21) 3503 2000

Boletim
janeiro 2012

inadmissível que as autoridades fiscais, mediante simples ato declaratório, concedessem redução ou isenção de tributo, pois isso implicaria infração de responsabilidade funcional, já que o Código Tributário Nacional é taxativo ao reservar à lei a prerrogativa de aumentar ou reduzir tributo.

É claro, pois, que o entendimento manifestado através daquele normativo sobre o tratamento dispensado à receita de superveniência de depreciação é fruto de adequada interpretação, pela Receita, das leis que regulam a matéria, concluindo, com razão, que não se trata de acréscimo patrimonial.

Além disso, conforme se depreende do seu próprio preâmbulo, tal ato declaratório foi editado para disciplinar a forma de determinação do lucro líquido das sociedades de arrendamento mercantil, que, como se sabe, corresponde à base de cálculo da CSLL. Isso só reforça o entendimento de que a receita registrada como superveniência de depreciação não deve compor a base de cálculo dos dois tributos.

Por fim, recorde-se que o ato declaratório foi publicado em abril de 1987, antes, portanto, da instituição da CSLL, que ocorreu em 16 de dezembro de 1988 com a publicação da Lei nº 7.689. Não seria portanto de se esperar que o ato declaratório tratasse de ajustes na base de cálculo da CSLL antes mesmo de sua instituição.

Pelas razões expostas, entendemos que a receita de superveniência de depreciação não deve ser computada na base de cálculo da CSLL.

Vinicius Branco
vbranco@levysalomao.com.br

São Paulo

Av. Brig. Faria Lima, 2601
12º andar - 01452-924
São Paulo, SP - Brasil
Tel: (11) 3555 5000

Brasília

SCN - Quadra 4 - Bloco B
6º andar - 70714-900
Brasília, DF - Brasil
Tel: (61) 2109 6070

Rio de Janeiro

Praia de Botafogo, 440
15º andar - 22250-908
Rio de Janeiro, RJ - Brasil
Tel: (21) 3503 2000