



Solução de Consulta nº 65 - Cosit

Data 1 de março de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

LUCRO REAL. PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DE ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

No regime de tributação pelo Lucro Real, a reversão ou recuperação do valor dos juros de mora e das multas compensatórias que foram, a seu tempo, reconhecidas como despesa integram a base de cálculo do IRPJ no momento da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 41, *caput* e § 5º; Decreto nº 9.580 – RIR/18, de 22 de novembro de 2018, art. 441, II; Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, art. 177.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

RESULTADO DO EXERCÍCIO AJUSTADO. PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DE ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

Na apuração do Resultado do Exercício, a reversão ou recuperação do valor dos juros de mora e das multas compensatórias que foram, a seu tempo, reconhecidas como despesa integram a base de cálculo da CSLL no momento da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

Dispositivos Legais: da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2º; Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, art. 177.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

NÃO CUMULATIVIDADE. PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DE ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não cumulativa, compõe a base de cálculo da Cofins o valor da redução dos encargos – juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 1º.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

NÃO CUMULATIVIDADE. PROGRAMA ESPECIAL DE REGULAMENTAÇÃO TRIBUTÁRIA - PERT. REDUÇÃO DE ENCARGOS. INCIDÊNCIA.

No regime de apuração não cumulativa, compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep o valor da redução dos encargos – juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 1º.

Relatório

A pessoa jurídica, acima identificada, formula consulta à legislação tributária federal, com fulcro na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da incidência do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, sobre o valor dos juros e multas reduzidos em virtude de adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária – PERT.

2. Informa que aderiu ao PERT previsto na Lei 13.496, de 24 de outubro de 2017, optando por modalidade onde há significativa redução de juros e multas. Os débitos fiscais inseridos no PERT advêm do âmbito da Receita Federal e da PGFN.

3. No mais, cita a legislação, seu entendimento sobre o caso e questiona nos exatos termos:

a) A redução de juros e multa ante a adesão, pela Consulente, ao PERT é "receita" passível de tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS e/ou COFINS?

b) No que diz respeito ao IRPJ e CSLL, como falar em acréscimo patrimonial eficiente, a justificar a incidência de tais tributos, se o rompimento do parcelamento trará de volta aqueles valores reduzidos de juros e multa?

c) Ainda em relação ao IRPJ e CSLL, como falar em disponibilidade jurídica e/ou econômica, a justificar a incidência de tais tributos, se o rompimento do parcelamento trará de volta aqueles valores reduzidos de juros e multa?

d) Se a resposta às perguntas "b" e "c" não afastarem a tributação do IRPJ e da CSLL, pergunta-se: quando, nesse contexto, ter-se-á acréscimo patrimonial; bem como disponibilidade jurídica e/ou econômica, isto é, em que momento tal "receita" deverá ser ofertada à tributação?

e) No que diz respeito ao PIS e COFINS, essa redução de juros e multa pode ser considerada como um ingresso financeiro, isto é, tem as características de ser um elemento novo e positivo a justificar a incidência destas contribuições sociais?

Fundamentos

ADMISSIBILIDADE E FINALIDADE DO PROCESSO DE CONSULTA

4. Tendo cumprido os requisitos de admissibilidade, conforme art. 24 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

5. Acentua-se que o processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

ANÁLISE DO CASO APRESENTADO

6. A Lei nº 13.496, de 2017, concede aos sujeitos passivos que aderirem ao PERT redução sobre determinadas parcelas (juros de mora e multas compensatórias) em diferentes percentuais, a depender das condições acordadas.

7. Os parcelas relativas à mora e compensatórios devem ser contabilizadas segundo o regime de competência, devendo os registros serem pertinentes ao período a que se referem. Assim determina a Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976:

Lei nº 6.404, de 1976

Escrituração

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

8. Assim, a cada período de inadimplência, devem, os contribuintes, reconhecer as parcelas respectivas, contabilizando-as a débito da conta de despesa operacional e à contrapartida da conta que registra o débito (passivo tributário).

9. Os parcelas reduzidas pelo PERT – juros de mora e multas compensatórias – são dedutíveis como despesa operacional na determinação do Imposto de Renda – IR, conforme Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

Lei nº 8.981, de 1995

Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

(...)

§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo. (grifou-se).

10. À conta que registra o débito do tributo ou contribuição é adicionado o valor de tais encargos. Quando da adesão ao PERT, há uma “bonificação” em forma de redução desses juros e multas, ou seja, o passivo tributário é reduzido. A contrapartida deste saldo reduzido deve ser uma conta de receita. Evidentemente que caso na apropriação dos juros e multas compensatórias a empresa tenha aproveitado as despesas para redução da base de cálculo dos tributos, a reversão ou a recuperação dessas parcelas deverá compor a base de cálculo dos tributos no momento em que revertidas ou recuperadas.

11. A natureza da receita decorrente do perdão de dívidas dependerá da natureza da dívida que a gerou. Na hipótese de empréstimos ou financiamentos, e.g., ter-se-á uma receita financeira – como esclarece o Ato Declaratório SRF nº 85, de 27 de outubro de 1999, ao dispor sobre “a renegociação de dívidas do crédito rural nos termos da Lei nº 9.138, de 29 de novembro de 1995” (incidência prevista no art. 397 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – Regulamento de Imposto de Renda - RIR/2018). Tratando-se de dívidas perante fornecedores de mercadorias, estar-se-á diante de uma recuperação de custos, receita especificada no art. 441, inciso II, do RIR/2018. No caso de redução de multa e juros relativos a tributos, enquadra-se a receita nesse mesmo dispositivo do RIR/2018, como recuperação ou devolução de custo ou despesa. Transcreve-se esse dispositivo:

Decreto nº 9.580, de 2018 – RIR/2018

Art. 441. Serão computadas para fins de determinação do lucro operacional:

(...)

II - as recuperações ou as devoluções de custos, as deduções ou as provisões, quando dedutíveis; e

(...)

12. Por tais resultados comporem o resultado do exercício, o mesmo entendimento é aplicável à CSLL nos termos do art. 2º, *caput*, da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988:

Lei nº 7.689, de 1988

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

(...)

13. Quanto à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, os quesitos serão respondidos levando em consideração que a peticionária submete-se ao regime de apuração não cumulativa, dada a sua remissão às Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

14. Conforme já informado, o reconhecimento dos juros de mora e multas compensatórios será realizado de acordo com o regime de competência. A redução desses encargos que já foram baixados como custo ou despesa e que foram revertidos em virtude de adesão ao PERT são incluídos na base de cálculo das contribuições em seus regimes de apuração não cumulativa, dado que se constituem em redução de obrigações (passivo tributário), configurando-se em receita da pessoa jurídica. Assim é o que disciplina a legislação acerca das contribuições (a Lei nº 10.637, de 2002, possui texto idêntico para a Contribuição para o PIS/Pasep):

Lei nº 10833, de 2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

14. Portanto, a recuperação de custos ou despesas que foram revertidos em razão de adesão ao PERT configuram-se como receita da pessoa jurídica no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devendo tais valores serem inseridos nas bases de cálculo de ambas as exações.

Conclusão

15. Face ao exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo-se à peticionária que:

- a) No regime de tributação pelo Lucro Real, a reversão ou recuperação do valor dos juros de mora e das multas compensatórias que foram, a seu tempo, reconhecidas como despesa integram a base de cálculo do IRPJ no momento da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.
- b) Na apuração do Resultado do Exercício, a reversão ou recuperação do valor dos juros de mora e das multas compensatórias que foram, a seu tempo, reconhecidas como despesa integram a base de cálculo da CSLL no momento da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.
- c) No regime de apuração não cumulativa, compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o valor da redução dos encargos – juros de mora e multas compensatórias - quando da adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496, de 2017.

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, e à Coordenação de Tributos Sobre a Produção e o Comércio Exterior – Cotex.

assinado digitalmente

MARCO ANTÔNIO FERREIRA POSSETTI

Auditor Fiscal da RFB – Chefe da DISIT – 9ª RF

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit – Coordenação-Geral de Tributação para aprovação.

Assinado digitalmente

FÁBIO CEMBRANEL

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenadora da Cotir

Assinado digitalmente

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

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 consultante.

Assinado Digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit