



Solução de Consulta nº 329 - Cosit

Data 27 de novembro de 2014

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

JUROS REMUNERATÓRIOS DO CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. LIMITE TEMPORAL. REGIME DE COMPETÊNCIA. PATRIMÔNIO LÍQUIDO. EXERCÍCIOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

Para efeito de apuração do lucro real, é vedada a dedução de juros, a título de remuneração do capital próprio, que tome como base de referência contas do patrimônio líquido relativas a exercícios anteriores ao do seu efetivo reconhecimento como despesa, por desatender ao regime de competência.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, art. 177; Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 247, § 1º, e 347; e Instrução Normativa SRF nº 11, de 1996, arts. 29 e 30.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

JUROS REMUNERATÓRIOS DO CAPITAL PRÓPRIO. DEDUTIBILIDADE. LIMITE TEMPORAL. REGIME DE COMPETÊNCIA. PATRIMÔNIO LÍQUIDO. EXERCÍCIOS ANTERIORES. IMPOSSIBILIDADE.

Para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, é vedada a dedução de juros, a título de remuneração do capital próprio, que tome como base de referência contas do patrimônio líquido relativas a exercícios anteriores ao do seu efetivo reconhecimento como despesa, por desatender ao regime de competência.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.404, de 1976, art. 177; Lei nº 7.689, de 1988, art. 6º; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57; Lei nº 9.249, de 1995, art. 9º; Lei nº 9.430, de 1996, art. 28; Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), arts. 247, § 1º, e 347; Instrução Normativa SRF nº 11, de 1996, arts. 29 e 30; e Instrução Normativa SRF nº 390, de 2004, art. 3º.

Relatório

Trata-se de consulta, formulada em 30/01/2014, a respeito da interpretação da legislação tributária, relativamente à dedutibilidade dos valores pagos ou creditados a título de Juros sobre o Capital Próprio (JCP) na apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

2. Ao declarar exercer atividade de [...], submetida à apuração do IRPJ e da CSLL pela sistemática do lucro real, a consultante esclarece que tem por política efetuar pagamentos a seus sócios a título de JCP.

3. De modo que, em 30 de dezembro de 2013, aprovou a distribuição de R\$ [...] relativos ao ano-calendário de 2008, montante cujo cálculo, além de tomar por base as contas de patrimônio líquido da empresa desse ano, observou o limite de 50% (cinquenta por cento) dos lucros dos anos-calendário de 2008 e 2013, esse último ano de efetivo pagamento/crédito.

4. Nesse contexto fático, a consultante argumenta, a partir do contido no art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que a legislação prevê a dedutibilidade como despesa no ano-calendário em que ocorrer o pagamento ou crédito a título de JCP, sem impor restrição temporal para as contas do patrimônio líquido a serem consideradas para fins de aplicação da Taxas de Juros de Longo Prazo (TJLP). Assim, entende não haver vedação à dedução, da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, de valores pagos ou creditados a título de JCP acumulados referentes a exercícios anteriores, desde que não tenham sido pagos ou creditados e deduzidos nesses períodos pretéritos.

5. Porém, salienta que, ao reproduzir o citado dispositivo de lei, o art. 29 da Instrução Normativa (IN) SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, acrescentou a expressão “observado o regime de competência”. Nesse ponto, a consultante argumenta que a adição teve como único propósito esclarecer que a despesa a título de JCP deve ser reconhecida no mesmo exercício em que os juros são efetivamente pagos ou creditados, conforme já determinava a Lei nº 9.249, de 1995.

6. Vale dizer, portanto, que a menção da Instrução Normativa ao “regime de competência” deve ser interpretada sem qualquer relação com os lucros ou as contas do patrimônio líquido a serem utilizadas no cálculo das despesas de JCP, não impedindo que sejam distribuídos no presente valores relativos a contas de anos-calendário passados. Pondera que interpretação diversa não condiz com o prescrito no art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995.

7. Em conseqüência, a consultante manifesta entendimento de que os JCP podem ser calculados e distribuídos relativamente aos lucros e às contas do patrimônio líquido apurados em anos-calendário passados.

8. Diante do exposto, a consultante pergunta se está correta a sua interpretação, à luz do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995, de que são dedutíveis, para fins de IRPJ e CSLL:

8.1 Os JCP distribuídos acumuladamente no ano-calendário de 2013, relativamente às contas do patrimônio líquido apuradas no ano-calendário de 2008; e

8.2 Os JCP distribuídos pela pessoa jurídica relativamente a quaisquer exercícios passados, calculados sobre as contas do patrimônio líquido de anos anteriores e limitados à

variação da TJLP, desde que respeitado o limite de 50% (cinquenta por cento) dos lucros dos exercícios de referência e de pagamento ou crédito, e contanto que tais valores não tenham sido pagos ou creditados e deduzidos nesses períodos pretéritos.

Fundamentos

9. O presente processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

10. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), até havia pouco dispunha sobre a matéria a IN RFB nº 740, de 2007, a que veio substituir a IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Manteve-se, porém, sem alteração relevante, a disciplina dos requisitos de eficácia da consulta.

11. Nesse arcabouço normativo, admite-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade da consulta, conforme a seguir exposto.

12. O conceito de lucro real e seus parâmetros essenciais encontram previsão no Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), veiculado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Transcreve-se o art. 247 do RIR/99:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, §1º). (grifou-se)

(...)

13. A apuração do lucro real tem como ponto de partida o lucro apurado nos moldes das leis comerciais. Por seu turno, a legislação comercial, mediante o art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, adota como critério basilar para o reconhecimento das mutações patrimoniais o regime de competência, segundo o qual as receitas, custos e despesas devem ser registrados no período a que competirem. Com esse norte, elabora-se a Demonstração do Resultado do Exercício, nos termos do art. 187 dessa mesma Lei comercial.

14. Tal definição constitui premissa fundamental à análise da dedutibilidade dos valores pagos ou creditados a título de JCP, cuja disciplina consta do art. 9º da Lei nº 9.249, de 1995:

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados. (grifou-se)

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

(...)

15. Como se vê, às pessoas jurídicas concedeu-se a faculdade de remunerar o capital investido na empresa, mediante o pagamento de juros dedutíveis da base de cálculo do IRPJ, um direito cuja efetividade está atrelada à observância de determinadas condições.

16. Por sua vez, a IN SRF nº 11, de 1996, ao regulamentar a matéria, dispõe, em seu art. 29, o seguinte:

Art. 29. Para efeito de apuração do lucro real, observado o regime de competência, poderão ser deduzidos os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, o valor dos juros a que se refere este artigo poderá ser incorporado ao capital social ou mantido em conta de reserva destinada a aumento de capital.

§ 2º Para os fins do cálculo da remuneração prevista neste artigo, não será considerado, salvo se adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, valor:

a) da reserva de reavaliação de bens e direitos da pessoa jurídica;

b) da reserva especial de trata o art. 428 do RIR/94;

c) da reserva de reavaliação capitalizada nos termos dos arts. 384 e 385 do RIR/94, em relação às parcelas não realizadas.

§ 3º O valor dos juros pagos ou creditados, ainda que capitalizados, não poderá exceder, para efeitos de dedutibilidade como despesa financeira, a cinquenta por cento de um dos seguintes valores: (grifou-se)

a) do lucro líquido correspondente ao período-base do pagamento ou crédito dos juros, antes da provisão para o imposto de renda e da dedução dos referidos juros; ou

b) dos saldos de lucros acumulados de períodos anteriores.

§ 4º Os juros a que se refere este artigo, inclusive quando exercida a opção de que trata o § 1º ou quando imputados aos dividendos, auferidos por beneficiário pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no:

a) lucro real, serão registrados em conta de receita financeira e integrarão lucro real e a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro;

b) lucro presumido ou arbitrado, serão computados na determinação da base de cálculo do adicional do imposto.

§ 5º Os juros serão computados nos balanços de suspensão ou redução (art. 10)

§ 6º Os juros remuneratórios ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito.

(...)

17. Nota-se que, do ponto de vista contábil, esse pagamento – remuneração a titular, sócio ou acionista, a título de remuneração do capital próprio – constitui despesa financeira, que por isso deve integrar o resultado do exercício. O valor lançado como pagamento ou crédito a título de JCP não está inserido em conta do patrimônio líquido e, portanto, a dedução exige o registro na contabilidade em conta de despesa.

18. O tratamento contábil, além do que consta no § 3º do art. 29 antes transcrito, encontra previsão expressa no art. 30 da IN SRF nº 11, de 1996:

Art. 30. O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo da incidência do imposto de renda na fonte.

Parágrafo único. Para efeito de dedutibilidade na determinação do lucro real, os juros pagos ou creditados, ainda que imputados aos dividendos ou quando exercida a opção de que trata o § 1º do artigo anterior, deverão ser registrados em contrapartida de despesas financeiras. (grifou-se)

19. Estabelecido, desse modo, que os JCP revestem a natureza de despesa, torna-se oportuno apontar quais são as características essenciais quanto ao reconhecimento, à evidenciação e ao impacto patrimonial dessa figura contábil.

20. Pois bem. O surgimento de uma despesa decorre de fatos que provocam a redução de ativo ou aumento de passivo, de modo a reduzir a riqueza da entidade. Os elementos fáticos próprios de cada tipo de despesa determinam sua mensuração. É o caso das despesas de salários, conforme a remuneração atribuída aos empregados nos dias trabalhados; dos juros pela remuneração do capital alheio, de acordo com o valor emprestado e a taxa; da energia elétrica, conforme o montante devido pelo consumo desse recurso; e assim por diante. De sorte que o tempo e a forma de contabilização de cada espécie de despesa estão diretamente associados ao fato que lhe deu origem.

21. Qualquer despesa, para ser admitida como componente do resultado de determinado exercício, deve necessariamente decorrer de fatos geradores considerados no respectivo período apurado e demonstrado. Ocorrências que, mesmo ocasionando despesas, situem-se em momentos anteriores ou posteriores a esse período, são estranhas à sua composição. Tais balizas cronológicas constituem o cerne do princípio da competência que domina a matéria.

22. Dos aspectos ressaltados, deduzem-se três afirmações: a despesa deve ser reconhecida quando ocorrido o fato causador de mutação patrimonial; a mensuração deve levar em conta as características de cada espécie de despesa; e, por fim, a sua inclusão em determinado período de apuração deve observar o princípio da competência.

23. Na hipótese dos JCP, tem-se uma despesa cujo fundamento é uma remuneração pelo investimento feito pelos sócios ou acionistas. Considera-se incorrida tal despesa quando

da deliberação pelo pagamento ou crédito, nos termos dos dispositivos da legislação tributária supramencionados. É a sua mensuração dá-se segundo uma metodologia de cálculo própria, prevista também expressamente na legislação, mediante aplicação de uma taxa percentual sobre saldos de contas patrimoniais.

24. Do ponto de vista contábil e fiscal, a metodologia de mensuração dessa despesa deve contemplar exclusivamente elementos fáticos que pertençam ao período de reconhecimento da despesa. Vale dizer que a base de cálculo e a taxa percentual deverão corresponder a esse mesmo período, sob pena de desatendimento ao princípio da competência.

25. Com efeito, sob o aspecto econômico, os JCP constituem remuneração baseada no tempo em que o capital particular do sócio fica investido na empresa. Esse investimento encontra-se representado pelas contas do patrimônio líquido. Sobre essa base econômica aplica-se a taxa de juros proporcional, *pro rata* dia. A proporcionalidade é efetuada em função do termo inicial e final desse período de investimento, que são, respectivamente, o início do período de apuração e o momento da deliberação dentro do mesmo período, pelo pagamento ou crédito.

26. Ainda com o propósito de evidenciar as características do registro contábil de uma despesa, cabe também uma breve comparação entre JCP e distribuição de lucros ou dividendos.

27. Na distribuição de dividendos, o respectivo valor integra o saldo de contas do patrimônio líquido, de modo que a pessoa jurídica entrega aos destinatários uma parcela já registrada e incorporada ao grupo patrimonial, em nada afetando o resultado do exercício. Vale dizer que os lucros existentes no patrimônio líquido, em determinado exercício, podem ser distribuídos em períodos posteriores – a depender de deliberação e de recursos financeiros

28. Por outro lado, o pagamento de valores com a natureza de despesa, como é o caso dos JCP, implica consequência diversa ao patrimônio da pessoa jurídica e, com efeito, tratamento contábil diferente.

29. Nessa situação, como visto, o correspondente valor pago ou creditado ao beneficiário representa despesa incorrida e, como tal, transita pelo resultado do exercício a que competir. Seu efeito imediato é a redução do resultado do exercício, e não a baixa direta de conta do patrimônio líquido.

30. Como despesa, sua existência contábil resume-se ao exercício social competente. É dizer: um valor estranho a qualquer área patrimonial em período posterior, de forma que os JCP somente podem ser levados ao resultado do exercício a que competir.

31. Significa que se a sociedade deixa de reconhecer como devidos os JCP no ano-calendário a que correspondem, terá considerado como inexistente a despesa para fins de apuração do lucro real, o que implica a impossibilidade de deduzi-la em períodos seguintes, estranhos que são ao da sua competência.

32. Cuida-se, pois, de dedutibilidade sujeita a um ato de manifestação de vontade a produzir-se no tempo oportuno, em respeito ao princípio da competência que rege a contabilização de despesas. Incumbe à pessoa jurídica decidir, em relação a cada período de apuração, se deve ou não reconhecer como incorrida a correspondente despesa de JCP.

33. É verdade que inexistente vedação expressa a que a sociedade delibere o pagamento de JCP calculados com base em contas de patrimônio líquido de exercício pretérito. Mas também é exato que a lei consagra o princípio da competência no tratamento contábil de despesas. Se não se deliberou na época própria o pagamento ou creditamento dos juros, a conclusão óbvia é que houve renúncia ao direito facultado pela lei. Aprovadas as demonstrações contábeis nesses termos, posterior decisão em contrário não poderá, em si e por si, tornar devidos os JCP não reconhecidos como despesa em exercício passado.

34. Nesse sentido, pertinente a transcrição do escólio de Edmar Oliveira Andrade Filho¹:

(...)

A observância do regime de competência surge, no caso dos juros sobre o capital, no momento em que eles são pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas. O que determina a exigibilidade do pagamento ou do crédito é a existência de uma deliberação nesse sentido e que não imponha condição suspensiva para o aperfeiçoamento do direito sujeito e a correspondente obrigação. Antes da formalização do ato jurídico que determine o pagamento dos juros, os titulares do capital não têm nem mesmo um direito expectativo, a exemplo do que ocorre com os lucros e dividendos. (...). Se os dividendos, que estão previstos em norma de ordem pública, não existem como crédito antes de deliberação societária, o que se dirá dos juros sobre o capital que não ostentam essa mesma natureza jurídica? O pagamento ou crédito de juros sobre o capital é uma faculdade e, como tal, pode ou não ser exercida pelos próprios sócios, razão pela qual eles não decorrem de um direito subjetivo inerente à condição de sócio ou acionista. Portanto, o período da competência do encargo relativo aos juros sobre o capital é aquele em que ocorre a deliberação de seu pagamento ou crédito de forma incondicional. Sem aquela deliberação a sociedade não se obriga (não assume a obrigação) e o sócio ou acionista nada pode exigir por absoluta falta de título jurídico que legitime a sua pretensão. Do ponto de vista fiscal, é no momento (período) em que o valor dos juros é imputado ao resultado do exercício que o sujeito passivo deverá observar os critérios e limites existentes segundo o direito aplicável. Portanto, é fora de dúvida que enquanto não houver o ato jurídico que determine a obrigação de pagar os juros não existe a despesa ou encargo respectivo e não há que se cogitar de dedutibilidade de algo ainda inexistente. Em princípio não existem normas que proibam que os sócios ou acionistas deliberem o pagamento de juros tendo como base de cálculo o patrimônio líquido de outro exercício já encerrado, ou sobre a movimentação do patrimônio líquido para adotar a expressão acima utilizada. Todavia, o fato de tomar como parâmetro um fator do passado não significa que a decisão retroage a esse passado para fazer com que os juros fossem devidos desde então. O ato jurídico que delibera sobre o pagamento dos juros outorga ao beneficiário um direito subjetivo que nasce com ele próprio, salvo se houver convalidação de ato anterior produzido por erro ou com defeito jurídico de qualquer natureza. Sem aquele ato jurídico não existe relação jurídica válida, isto é, não há o direito subjetivo do beneficiário e, em contrapartida, não há obrigação para a sociedade. Se, em determinado exercício social passado, não foram pagos ou creditados juros sobre o capital e se as demonstrações contábeis já tiverem sido aprovadas pelos acionistas, é lícito

¹ ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. In: <http://www.fisosoftware.com.br>, IRPJ e CSLL: Juros sobre o capital próprio calculado sobre a movimentação do patrimônio líquido, e Imposto de Renda das empresas, 8 ed., São Paulo, Atlas, 2011, pp. 282 a 285.

inferir que eles deliberaram pelo não pagamento ou crédito dos juros. Se as pessoas que detinham competência para deliberar sobre o pagamento dos juros não o fizeram e aprovaram as demonstrações financeiras sem que tal obrigação fosse considerada, parece fora de dúvida que elas renunciaram à faculdade prevista em lei. Em decorrência dessa renúncia e considerando que demonstrações contábeis, depois de aprovadas pelos sócios ou acionistas, são consideradas "ato jurídico perfeito", impõe-se a conclusão de que elas só podem ser modificadas em caso de erro, dolo ou simulação. Portanto, lógica e juridicamente, não há como imputar a exercícios passados os efeitos de deliberação societária (sujeita a uma disciplina jurídica específica) tomada no presente. Essa imputação só poderá ocorrer se o Balanço vier a ser retificado por determinação dos sócios ou acionistas, mas tal retificação só poderia ser juridicamente justificada se demonstrada a anterior ocorrência de erro, dolo ou simulação. (grifos nossos)

(...)

35. Cabe ainda acrescentar que a indedutibilidade do pagamento dos juros sobre o capital próprio, em face da inobservância do regime de competência, decorre das próprias disposições do art. 9º e seu § 1º da Lei nº 9.249, de 1995. Mesmo que tais dispositivos não contenham vedação expressa ao registro do pagamento de juros relativos a períodos anteriores, sua interpretação deve guardar harmonia com a adoção do regime de competência para fins de reconhecimento de receitas e despesas.

36. Por essa razão, a expressão “observado o regime de competência”, contida no art. 29 da IN SRF nº 11, de 1996, ato normativo integrante da legislação tributária, longe de cuidar de inovação legislativa, possui caráter meramente interpretativo, a tornar evidente que a condição de dedutibilidade aplica-se somente para valores reconhecidos contabilmente como despesa incorrida no período a que corresponda.

37. Pelo exposto, conclui-se, em termos questionados pela consulente, que é vedado deduzir como despesa, na apuração do lucro real referente ao ano-calendário de 2013, juros sobre o capital próprio calculados sobre as contas do patrimônio líquido da sociedade do ano-calendário de 2008. Dito de forma mais abrangente, é vedado deduzir como despesas, na apuração do lucro real de um exercício, juros sobre o capital próprio calculados sobre as contas do patrimônio líquido da sociedade relativamente a períodos anteriores.

38. A linha de entendimento aqui transcrita tem seus efeitos estendidos à CSLL, tendo em vista a previsão em vários dispositivos, como o art. 6º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; o art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; o art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e o art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 390, de 30 de janeiro de 2004, abaixo transcrito:

Art. 3º *Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e, no que couberem, as referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação da CSLL*

Conclusão

39. Diante do exposto, conclui-se que a observância do regime de competência é condição para a dedutibilidade dos juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido. Nessa linha, não é possível deduzir como despesa, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, juros calculados sobre o patrimônio líquido da sociedade relativamente a períodos anteriores àquele em que se reconhece a despesa.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
JANSEN DE LIMA BRITO
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente
CLEBERSON ALEX FRIESS
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit02

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora 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 ao consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit