



Solução de Consulta nº 49 - SRRF04/Disit

Data 26 de junho de 2012

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
INDENIZAÇÃO. DANO PATRIMONIAL (DANO EMERGENTE).

As indenizações recebidas por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real ou presumido, destinadas, exclusivamente, a reparar danos patrimoniais, compõem a base de cálculo do imposto de renda somente pelo ganho de capital que porventura for apurado, decorrente do confronto da verba indenizatória e o valor contábil do bem.

Na pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o valor correspondente à contabilização da baixa do bem danificado, objeto de indenização, será indedutível para fins de apuração do imposto de renda.

Dispositivos Legais: Código Tributário Nacional, artigo 43; Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, art. 32, § 2º, art. 36, inc. X, art. 41, inc. X; Parecer Normativo CST nº 146, de 19 de dezembro de 1975; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), arts. 418 e 521.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL
INDENIZAÇÃO. DANO PATRIMONIAL (DANO EMERGENTE).

As indenizações recebidas por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real ou presumido, destinadas, exclusivamente, a reparar danos patrimoniais, compõem a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, somente pelo ganho de capital que for porventura apurado, decorrente do confronto da verba indenizatória e o valor contábil do bem.

Dispositivos Legais: Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 57, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

INDENIZAÇÃO. DANO PATRIMONIAL (DANO EMERGENTE).

As indenizações recebidas por pessoas jurídicas, destinadas, exclusivamente, a reparar danos patrimoniais, integram a base de cálculo para fins de incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins (regime não-cumulativo das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

Até 27/05/2009, os valores referentes às indenizações recebidas por pessoas jurídicas, exclusivamente, para reparar dano patrimonial, integravam a base de cálculo da Cofins (regime cumulativo da Lei nº 9.718/1998);

A partir de 28/05/2009, as indenizações recebidas por pessoas jurídicas, destinadas, exclusivamente, a reparar danos patrimoniais, não integram a base de cálculo da Cofins (regime cumulativo da Lei nº 9.718/1998).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 2º e art. 3º, § 1º; Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002, art. 10; Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 1º. Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 79, XII.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

INDENIZAÇÃO. DANO PATRIMONIAL (DANO EMERGENTE).

As indenizações recebidas por pessoas jurídicas, destinadas, exclusivamente, a reparar danos patrimoniais, integram a base de cálculo para fins de incidência da Contribuição para o PIS/PASEP (regime não-cumulativo das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

Até 27/05/2009, os valores referentes às indenizações recebidas por pessoas jurídicas, exclusivamente, para reparar dano patrimonial, integravam a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP (regime cumulativo da Lei nº 9.718/1998);

A partir de 28/05/2009, as indenizações recebidas por pessoas jurídicas, destinadas, exclusivamente, a reparar danos patrimoniais, não integram a base de cálculo do PIS/PASEP (regime cumulativo da Lei nº 9.718/1998);

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 2º e art. 3º, § 1º; Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 1º. Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 79, XII.

Relatório

A consultante alega ter como atividade preponderante a locação de andaimes, estruturas tubulares, formas metálicas, máquinas e equipamentos para obras e serviços de engenharia. Tais equipamentos são de propriedade da consultante (integrantes de seu ativo). Afirma que, não raras vezes, na vigência do contrato de locação, o cliente da consultante extravia ou causa danos irreparáveis aos equipamentos, inutilizando-os para o uso a que se destinam, ensejando o dever de indenizá-los mediante o pagamento dos respectivos valores praticados no mercado. Afirma que a indenização exigida dos clientes compreende apenas o dano efetivo ao equipamento – dano emergente, não envolvendo lucros cessantes e que o valor da indenização equivale ao valor de mercado do equipamento usado.

Fundamentos

2. Quanto aos aspectos formais, a consulta atende aos requisitos da Instrução Normativa RFB nº 740, de 02 de maio de 2007, razão pela qual se passa ao exame do tema suscitado.

3. O questionamento da consulente diz respeito à tributação, ou não, pelo IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, das indenizações recebidas de seus clientes em razão do extravio/inutilização dos equipamentos de propriedade da consulente (integrantes do seu ativo) locados aos referidos clientes.

4. A Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, dispendo sobre a tributação do IRPJ e da CSLL, assim dispõe (sem destaques no original):

“Seção VI

TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO REAL

(...)

Art. 32.** A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, **ainda que a título de indenização**, à beneficiária pessoa jurídica, em virtude de rescisão de contrato, além de sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte, **serão computadas como receita na determinação do lucro real.

§ 1º O imposto retido na fonte será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas tendo por finalidade a reparação de danos patrimoniais.

Seção VII

TRIBUTAÇÃO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO

(...)

***Art. 36.** O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:*

(...)

X - as multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 32.

5. Segundo o Código Civil, em seus artigos 186 e 927, indenização é a prestação pecuniária destinada a reparar dano causado a terceiros (“**Art. 186.** Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito. **Art. 927.** Aquele que, por ato ilícito (arts. 186 e 187), causar dano a outrem, fica obrigado a repará-lo.”).

6. Entende-se por dano patrimonial, a perda, a destruição, total ou parcial, de bem material **já integrante do patrimônio da pessoa lesada**, ou seja, o evento danoso deve representar manifesta diminuição patrimonial. É o que se denomina ‘dano emergente’.

7. Por sua vez, o artigo 43 do Código Tributário Nacional assim dispõe acerca do conceito de renda (sem destaques no original):

“Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os **acréscimos patrimoniais** não compreendidos no inciso anterior.*

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.”

8. Conforme se depreende do art. 43 do CTN, não somente as rendas, genericamente consideradas, mas também **os acréscimos patrimoniais** de qualquer natureza configuram fato gerador do imposto de renda; portanto, a tributação dos valores recebidos a título de indenização tem como pressuposto a existência, ou não, de acréscimo patrimonial.

9. Como visto anteriormente, a regra geral é pela tributação das indenizações recebidas por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real ou presumido, exceto quando destinarem-se à reparação de dano patrimonial.

10. Contudo, a exceção prevista na IN SRF nº 93, de 1997, de não se computar na base de cálculo do imposto de renda as indenizações recebidas para reparar dano patrimonial, deve ser interpretada levando em conta a regra do artigo 43 do CTN, com vistas a verificar se a indenização representa, ou não, acréscimo patrimonial.

11. Para tanto, a pessoa jurídica deverá confrontar o montante da verba indenizatória recebida com o valor contábil do bem, assim entendido aquele que estiver registrado na escrituração, diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada. Eventual diferença positiva, por representar acréscimo patrimonial, será tributada pelas regras do ganho de capital, bem delineadas no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real e presumido, nos seguintes dispositivos:

Lucro Real:

“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).”

Lucro Presumido:

“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).”

12. Por outro lado, tendo a pessoa jurídica recebido indenização para reparar dano patrimonial, o valor contabilizado correspondente à eventual baixa do bem destruído será **indedutível** para fins de apuração do imposto de renda com base no lucro real.

13. O Parecer Normativo CST nº 146, de 19 de dezembro de 1975, bem esclarece a questão (sem destaques no original):

“3. **Quando o bem se torna imprestável antes do prazo estimado, em virtude de fatores não previsíveis, como a obsolescência excepcional ou ocorrência de caso fortuito ou de força maior, pode ocorrer que somente parte das quotas de depreciação tenha sido apropriada. Nesta hipótese, a baixa do bem normalmente acarreta perdas extraordinárias, as quais poderão ser computadas como despesas operacionais, salvo se forem recuperáveis através de seguro ou de indenização de terceiros...**”

14. Para as empresas tributadas com base no lucro real ou presumido, as conclusões até aqui expostas afetam, na mesma medida, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), uma vez que se aplica a essa contribuição as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, por força do comando do art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, *in verbis*:

“Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.”

15. Porém, se de um lado a indenização paga ou creditada para reparar danos patrimoniais sofre a incidência do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apenas sobre o eventual ganho de capital apurado, o mesmo já não ocorre com o PIS/Pasep e Cofins.

16. Na contribuição para o PIS/Pasep e Cofins (regime de tributação não-cumulativo) o fato gerador desses tributos é o auferimento de **qualquer receita** por parte da pessoa jurídica, sendo irrelevante a sua classificação contábil. É a regra do art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e do art. 1º Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

Lei nº 10.637, de 2002:

“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

*§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no **caput**.”*

Lei nº 10.833, de 2003:

“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

*§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no **caput**.”*

17. Assim, considerando que base de cálculo dessas contribuições é a receita bruta da pessoa jurídica, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente de sua classificação contábil, e considerando que as indenizações recebidas para reparar dano patrimonial classificam-se como receitas não-operacionais, estas serão tributáveis e integrarão, **pelo seu valor total**, a base de cálculo do PIS/Pasep e Cofins, no caso de pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, posto que as tributadas pelo lucro presumido e arbitrado estão excluídas do regime não cumulativo por força do art. 10, II da Lei nº 10.833/2003 e 8º, II da Lei nº 10.637/2002, *verbis*:

Lei nº 10.833/2003:

“Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º: (Vide Medida Provisória nº 252, de 15/06/2005).

(...)

*II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no **lucro presumido ou arbitrado**;*

(...)”

Lei nº 10.637/2002:

“Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º: Produção de efeito

(...)

*II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no **lucro presumido ou arbitrado**; (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)*

(...)”

18. Em relação às pessoas jurídicas tributadas pela Cofins e PIS/PASEP no regime cumulativo, até o advento da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, o fato gerador desses tributos também era o auferimento de qualquer receita por parte da pessoa jurídica, sendo irrelevante a sua classificação contábil, conforme a redação da Lei nº 9.718, de 1998 (antes da revogação do §1º de seu art. 3º pela Lei nº 11.941/2009, art. 79, XII):

Lei nº 9.718/1998:

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.”

19. Tal situação perdurou até que o inciso XII do art. 79 da Lei nº 11.941/2009, revogou o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, fazendo com que o faturamento mensal (base de cálculo dos regimes cumulativos do PIS/PASEP e da Cofins) voltasse a ser a receita bruta definida nos termos da legislação do Imposto de Renda (art. 3º da lei nº 9.715/1997). Por serem regidos pela Lei nº 10.637/2002 e pela Lei nº 10.833/2003, e não pela Lei nº 9.718/1998, os regimes não cumulativos do PIS/PASEP e da Cofins não foram afetados por essa revogação e mantiveram como bases de cálculo o conceito estendido de faturamento mensal.

20. A Legislação do imposto de renda assim define Receita Bruta:

Lei nº 9.249/1995:

Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta, não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

21. Portanto, após o advento da Lei nº 11.941, de 27/05/2009, as receitas não operacionais, decorrentes do recebimento de indenização destinada a para reparar danos patrimoniais, não sofrem a incidência da Cofins e PIS/PASEP sob o regime cumulativo de que trata a Lei nº 9.718/1998.

Conclusão

22. À vista do exposto, respondo à consulente que:

- a) Se for tributada com base no lucro real ou presumido, as indenizações destinadas a repor o bem destruído ou a reparar o bem danificado, caracterizam receitas tributáveis sujeitas à incidência do **IRPJ** e da **CSLL** apenas no que concerne ao ganho de capital eventualmente apurado;
- b) O valor contabilizado correspondente à baixa do bem destruído será indedutível para fins de apuração do **IRPJ** e, conseqüentemente, da **CSLL**, caso o regime de tributação seja o lucro real;
- c) Os valores referentes às indenizações recebidas para reparar dano patrimonial são tributáveis e integram, pelo seu valor total, a base de cálculo do **PIS/Pasep e Cofins (regime não-cumulativo das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003)**;
- d) Até 27/05/2009, os valores referentes às indenizações recebidas para reparar dano patrimonial integravam a base de cálculo do **PIS/Pasep e Cofins (regime cumulativo da Lei nº 9.718/1998)**;
- e) A partir de 28/05/2009, os valores referentes às indenizações recebidas para reparar dano patrimonial **NÃO** integram a base de cálculo do **PIS/Pasep e Cofins (regime cumulativo da Lei nº 9.718/1998)**.

23. Desta forma, soluciono a consulta, com fulcro no Código Tributário Nacional, artigo 43; Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, art. 32, § 2º, art. 36, inc. X, art. 41, inc. X; art. 2º e 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998; art. 1º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; art. 1º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), arts. 418, 521 e 536.
24. À consideração superior. Recife, 26 de junho de 2012.

(assinado digitalmente)

Márcio A. A. Vasques - AFRFB 38564

Ordem de Intimação

25. De acordo. Aprovo esta solução de consulta conforme proposta.
26. Na forma do disposto na Lei nº 9.430, de 1996, art. 48, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso de ofício ou voluntário nem pedido de reconsideração. Excepcionalmente, se a interessada vier a tomar conhecimento de outra solução divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação, em Brasília - DF, nos termos da IN RFB nº 740, de 2007, art. 16.
27. Publique-se no *Diário Oficial da União* extrato da ementa desta solução de consulta em atendimento ao disposto na Lei nº 9.430, de 1996, art. 48, § 4º, e na IN RFB nº 740, de 2007, art. 13.
28. Encaminhe-se ao XXX, para ciência à consulente e adoção de medidas adequadas à observância desta solução de consulta, nos termos da IN RFB nº 740, de 2007, art. 6º, IV.

Recife, 26 de junho de 2012.

(assinado digitalmente)

Isabel Cristina de O. Gonzaga

Chefe da SRRF04/Disit

Portaria SRRF04 nº 442, de 12/09/2011.