



---

**Solução de Consulta nº 56 - SRRF04/Disit**

**Data** 25 de maio de 2011

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**  
**INDENIZAÇÃO. DANO EMERGENTE. LUCROS CESSANTES.**

O recebimento de valores a título de danos emergentes não se sujeita à tributação do IRPJ, salvo se as despesas objeto de indenização houverem sido computadas na apuração do Lucro Real do próprio período ou de períodos anteriores ao do recebimento. Os lucros cessantes, contudo, sujeitam-se à incidência do imposto, sem ressalvas.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 1966, arts. 43, incisos I e II, e 111; Lei nº 6.729, de 1976, arts. 23 e 24; Lei nº 8.981, de 1995, art. 60, inciso I e parágrafo único; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 12, 53 e 70; Lei nº 10.406, de 2002, art. 402. **Legislação infralegal:** Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 680 e 681.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**  
**INDENIZAÇÃO. DANO EMERGENTE. LUCROS CESSANTES.**

O recebimento de valores a título de danos emergentes não se sujeita à tributação da CSLL, salvo se as despesas objeto de indenização houverem sido computadas na apuração do Lucro Tributável do próprio período ou de períodos anteriores ao do recebimento. Os lucros cessantes, contudo, sujeitam-se à incidência da contribuição, sem ressalvas.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 1966, arts. 43, incisos I e II, e 111; Lei nº 6.729, de 1976, arts. 23 e 24; Lei nº 8.981, de 1995, art. 60, inciso I e parágrafo único; Lei nº 9.430, de 1996, arts. 12, 28, 53 e 70; Lei nº 10.406, de 2002, art. 402. **Legislação infralegal:** Decreto nº 3.000, de 1999, arts. 680 e 681.

## Relatório

1. A consulente, devidamente qualificada e representada, propõe questionamento relativo à legislação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).
2. Aduz ter exercido atividade de concessionária de veículos novos, no período de setembro de 1992 a agosto de 2003.
3. Tendo ingressado em juízo, “*em razão de rescisão contratual ilícita*”, contra a pessoa jurídica fabricante dos veículos que comercializava, a interessada obteve provimento que lhe foi favorável.
4. Na sentença, a parte contrária foi condenada a ressarcir a consulente, em razão de perdas e danos, conforme perícia. A decisão de primeiro grau foi confirmada parcialmente, em sede recursal.
5. O acórdão transitado em julgado estabeleceu a exclusão de indenização por dano moral, vendas diretas e frete superfaturado, reduziu as verbas de indenização por estoque de peças, software, máquinas e ferramentas, rescisão de contratos de trabalho de empregados, computadores e periféricos, sendo mantidas as demais verbas e valores fixados na sentença recorrida.
6. A interessada declara também que (fls. 7):  
  
*“Com base no montante decorrente da condenação judicial, as partes transigiram para fixar a indenização em 75% o valor da condenação estabelecida pelo TJPE [Tribunal de Justiça de Pernambuco], cujos termos foram integralmente homologados pelo Poder Judiciário.”*
7. Informa também que:  
  
*“as verbas e valores fixados na decisão e que foram objeto da transação judicial, resultando em pagamento pela Volkswagen à consulente, conforme laudo pericial, foram as seguintes, a saber:*
  - a) indenização por Estoque de Peças, no valor correspondente a 1,60% do total a ser indenizado;*
  - b) indenização por softwares, no valor correspondente a 1,06% do total a ser indenizado;*
  - c) indenização por máquinas e ferramentas, no valor correspondente a 1,06% do total a ser indenizado;*
  - d) indenização por computadores e periféricos, no valor correspondente a 0,08% do total a ser indenizado;*
  - e) indenização por rescisão de contratos de trabalho, no valor correspondente a 0,78% do total a ser indenizado;*
  - f) indenização por tempo de vigência do contrato, em vista do faturamento projetado, no valor correspondente a 3,76% do total a ser indenizado; e*
  - g) indenização por redução da margem de comercialização, nas vendas com faturamento direto da fábrica, nas vendas de veículos novos e de peças, no valor correspondente a 91,66% (noventa e um vírgula sessenta e seis por cento) do total a ser indenizado.”*

8. Alega que dentre as indenizações elencadas, somente aquela referida na letra “F”, “*faturamento projetado*”, possui natureza de lucros cessantes.

9. Aduz que o restante das parcelas indenizatórias decorreria de perdas efetivamente ocorridas, em decorrência de atos e fatos pretéritos à análise pericial. Desse modo, entende que a própria obrigação de recomposição ou reposição patrimonial estaria relacionada, ressalvada a hipótese anteriormente excepcionada, a situações e atos concretos, anteriores ao momento da realização da perícia encaminhada ao juízo.

10. Alega ainda que os valores recebidos a título de correção monetária e juros de mora integrantes da causa não estão sujeitos à incidência de IRPJ e CSLL por constituírem consectários do principal.

11. Ao final, condensa seus questionamentos no seguinte:

*“Por todo o exposto, e considerando que a consulente já recebeu os valores de indenização, cujas primeira e segunda parcelas foram pagas em 02.08.2010 e 02.09.2010 e, por conseguinte, o vencimento do IRPJ e CSLL porventura devidos sobre aludidas parcelas (em face do trimestre findo em 30.09.2010, sendo a consulente sujeita à apuração trimestral do Lucro Real), ocorrerá em 29.10.2010, questiona-se:*

*i) está correto o entendimento de que o valor total recebido pela consulente, em três parcelas, a título de indenização, salvo em relação à indenização pelo faturamento projetado, consoante determinado pelo art. 24, III, da Lei nº 6.729, de 28.11.1979, conforme verba e valor indicados na letra “f”, do item 4.3 desta consulta, em razão da ‘Ação Ordinária Declaratória da Rescisão Indireta de Contrato de Concessão Comercial de Distribuição de Veículos Automotores de Via Terrestre’ nº 00.2004.003619-8 e respectiva transação judicial, por possuir natureza de perdas e danos, reconhecida judicialmente, e se referir a fatos e atos pretéritos, não se sujeita à incidência do IRPJ e da CSLL?*

*ii) está correto o entendimento de que os juros e correção monetária inclusos na indenização indicada, por possuírem a mesma natureza indenizatória do principal, não estão sujeitos à incidência do IRPJ e da CSLL?”*

12. Posteriormente, a consulente anexou ao processo de consulta o parecer jurídico de fls. 134 a 153.

13. É o relatório.

## **Fundamentos**

### **Legislação Tributária**

#### **Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966)**

*“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.*

*(...)*

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;*

*III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.” (grifei)*

#### ***Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995***

*“Art. 60. Estão sujeitas ao desconto do Imposto de Renda na fonte, à alíquota de cinco por cento, as importâncias pagas às pessoas jurídicas:*

*I - a título de juros e de **indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial**;*

*II - (Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995)*

*Parágrafo único. O imposto descontado na forma deste artigo será deduzido do imposto devido apurado no encerramento do período-base.”(grifei)*

#### ***Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996***

*“Art. 70. A multa **ou qualquer outra vantagem** paga ou creditada por pessoa jurídica, **ainda que a título de indenização**, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.*

*§ 1º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda é da pessoa jurídica que efetuar o pagamento ou crédito da multa ou vantagem.*

*(...)*

*§ 2º O imposto será retido na data do pagamento ou crédito da multa ou vantagem. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*§ 3º O valor da multa ou vantagem será:*

*I - computado na apuração da base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual da pessoa física;*

*II - computado como receita, na determinação do lucro real;*

*III - acrescido ao lucro presumido ou arbitrado, para determinação da base de cálculo do imposto devido pela pessoa jurídica.*

§ 4º O imposto retido na fonte, na forma deste artigo, será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração, nas hipóteses referidas no parágrafo anterior, ou como tributação definitiva, no caso de pessoa jurídica isenta.

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais.”(grifei)

### Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999

“Art. 680. Estão sujeitas ao desconto do imposto na fonte, à alíquota de cinco por cento, as importâncias pagas às pessoas jurídicas a título de juros e de indenizações por lucros cessantes, decorrentes de sentença judicial (Lei nº 8.981, de 1995, art. 60, inciso I).

Parágrafo único. O imposto descontado na forma deste artigo será deduzido do imposto devido no encerramento do período de apuração (Lei nº 8.981, de 1995, art. 60, parágrafo único).

Art. 681. Estão sujeitas ao imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, as multas ou quaisquer outras vantagens pagas ou creditadas por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70).

§ 1º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da pessoa jurídica que efetuar o pagamento ou crédito da multa ou vantagem (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 1º).

§ 2º O imposto deverá ser retido na data do pagamento ou crédito da multa ou vantagem e será recolhido no prazo a que se refere o inciso II do art. 865 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 2º).

§ 3º O valor da multa ou vantagem será (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 3º):

I - computado na apuração da base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual da pessoa física;

II - computado como receita, na determinação do lucro real;

III - acrescido ao lucro presumido ou arbitrado, para determinação da base de cálculo do imposto devido pela pessoa jurídica.

§ 4º O imposto retido na fonte será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração, nas hipóteses referidas no parágrafo anterior, ou como tributação definitiva, no caso de pessoa jurídica isenta (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 4º).

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 5º).” (grifei)

## **Fundamentação**

14. Faz-se necessário discorrer brevemente sobre alguns aspectos do conceito de indenização por dano de natureza patrimonial.

15. A reparação do dano patrimonial pode se dar de duas formas distintas: pelo modo direto, isto é, com a reconstituição do bem ao estado anterior, hipótese denominada reparação específica; ou pelo modo indireto, consistente no restabelecimento do equilíbrio patrimonial ao seu estado progressivo, sendo essa modalidade intitulada indenização.

16. O dever de indenizar, portanto, surge como obrigação indireta, porque fundamentada no equivalente pecuniário do dano causado.

17. Por seu turno, o dano de natureza patrimonial sujeito a indenização divide-se em dano emergente e lucros cessantes.

18. Para Maria Helena Diniz (in Curso de Direito Civil Brasileiro. 2006, São Paulo Saraiva. v. 7. p. 71), a verificação do dano patrimonial é estabelecida “*pelo confronto entre o patrimônio realmente existente após o prejuízo e o que provavelmente existiria se a lesão não se tivesse produzido*”.

19. O dano emergente representa, na lição da citada civilista, um “*deficit real e efetivo no patrimônio do lesado, isto é, numa concreta diminuição de sua fortuna*”, por ter havido redução do ativo ou aumento do passivo, pelo que a vítima deve ter “*experimentado um real prejuízo, visto que não se sujeitam a indenização danos eventuais ou potenciais*”, a não ser quando constituam resultado necessário, certo, inevitável e previsível da ação.

20. Lado outro, os lucros cessantes dizem respeito a um benefício que deixou de ser ganho em razão do ato danoso, bem como à perda de uma oportunidade que caberia ao lesado, no transcurso normal dos acontecimentos.

21. Sílvio de Salvo Venosa, por sua vez, ao lecionar sobre o mesmo tema (Direito Civil. 2003, São Paulo: Atlas. v. 4. p. 198), ensina:

*“Desse modo, nos danos patrimoniais, devem ser computados não somente a diminuição no patrimônio da vítima, mas também o possível aumento patrimonial que teria havido se o evento não tivesse ocorrido. A origem dessa parêntese, dano emergente e lucro cessante, remonta ao Direito Romano, de onde passou para os códigos modernos (...).”*

22. No que tange às normas legais, verifica-se que o art. 402 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, assim prescreve:

*“Art. 402. Salvo as exceções expressamente previstas em lei, as perdas e danos devidas ao credor abrangem, além do que ele efetivamente perdeu, o que razoavelmente deixou de lucrar.”*

23. Fixada essa diferenciação, passa-se agora à análise da legislação tributária aplicável.
24. Conforme reza o art. 43, II, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), os acréscimos patrimoniais, mesmo que não compreendidos no conceito de renda, são sujeitos à tributação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.
25. Observa-se, na sequência, que tanto o disposto na Lei nº 8.981, de 1995, art. 60, inciso I, como o regramento constante da Lei nº 9.430, de 1996, art. 70, § 5º, reportam-se ao fenômeno da indenização.
26. Estando vigentes os dois dispositivos, a interpretação do caso concreto deve constituir norma sintética de ambos os comandos legais referidos, projetada sob a luz do art. 43, inciso II, do CTN.
27. Destarte, tem-se que as vantagens auferidas pela contribuinte a título de indenização por dano patrimonial não sofrem tributação na fonte do imposto de renda da pessoa jurídica a alíquota de 15% (quinze por cento). Contudo, o montante relativo a danos patrimoniais, recebido em decorrência de sentença judicial, a título de “lucros cessantes”, deve ser tributado à alíquota de 5% (cinco por cento), valor que será levado ao ajuste quando da apuração do imposto calculado sobre os rendimentos auferidos no período-base correspondente.
28. Claro está, portanto, que as normas tributárias delimitaram a incidência do imposto em tela, relativamente às indenizações de natureza patrimonial, tendo excluído do âmbito da tributação apenas a indenização por dano emergente, a qual não representa acréscimo ao valor de um patrimônio já existente.
29. Assim, estão corretas as conclusões preliminares da demandante relativamente a esse ponto.
30. Cabe, em seguida, refletir sobre o conteúdo da decisão judicial que determinou o pagamento da indenização em questão.
31. De acordo com a cópia da decisão de primeiro grau carreada aos autos da consulta, o magistrado dispôs que, relativamente *“aos danos materiais, estes devem ser reparados na devida indenização pelos danos emergentes, estes enquadrados pela gama de investimento carreado para a exploração da marca comercial da ré em regime de exclusividade, além dos lucros cessantes”* (fls. 88).
32. Desse modo, já a decisão de primeiro grau reconhecia a existência de valores indenizatórios que se repartiam em relação às duas espécies de dano patrimonial, sobre as quais já foi discorrido.
33. Mais adiante, o mesmo ato judicial decisório *“condena a empresa ré/reconvinte ao pagamento de indenização por perdas e danos, tudo em conformidade com os valores encontrados pela perícia realizada e demonstrados às fls. 870 [do processo judicial] em respostas aos quesitos ... [já relacionados anteriormente, nesta solução de consulta, com exceção do item “indenização do art. 27 da Lei 6.729/79”]*.

34. Doutro turno, quando da revisão da sentença pelo juízo *ad quem*, o desembargador relator assim expressou seu entendimento:

*“(…), passo a enfrentar – apenas – os itens ou parcelas da condenação à reparação por danos materiais (emergentes e lucros cessantes) e moral em relação aos quais estou convicto de que o magistrado sentenciante não se houve com o costumeiro acerto.”*

35. Neste ponto, cabe evidenciar o fato de a Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979 (“Lei Renato Ferrari”), ter sido a base de boa parte das razões de fundo expendidas pelo relator do acórdão judicial, quando da elaboração de suas conclusões, o que pede a transcrição de alguns de seus dispositivos fulcrais:

*“Art . 23. O concedente que não prorrogar o contrato ajustado nos termos do art. 21, parágrafo único, ficará obrigado perante o concessionário a:*

*I - readquirir-lhe o estoque de veículos automotores e componentes novos, estes em sua embalagem original, pelo preço de venda à rede de distribuição, vigente na data de reaqüisição:*

*II - comprar-lhe os equipamentos, máquinas, ferramental e instalações à concessão, pelo preço de mercado correspondente ao estado em que se encontrarem e cuja aquisição o concedente determinara ou dela tivera ciência por escrito sem lhe fazer oposição imediata e documentada, excluídos desta obrigação os imóveis do concessionário.*

*Parágrafo único. Cabendo ao concessionário a iniciativa de não prorrogar o contrato, ficará desobrigado de qualquer indenização ao concedente.*

*Art . 24. Se o concedente der causa à rescisão do contrato de prazo indeterminado, deverá reparar o concessionário:*

*I - readquirindo-lhe o estoque de veículos automotores, implementos e componentes novos, pelo preço de venda ao consumidor, vigente na data da rescisão contratual;*

*II - efetuando-lhe a compra prevista no art. 23, inciso II;*

*III - pagando-lhe perdas e danos, à razão de quatro por cento do faturamento projetado para um período correspondente à soma de uma parte fixa de dezoito meses e uma variável de três meses por quinquênio de vigência da concessão, devendo a projeção tomar por base o valor corrigido monetariamente do faturamento de bens e serviços concernentes a concessão, que o concessionário tiver realizado nos dois anos anteriores à rescisão;*

*IV - satisfazendo-lhe outras reparações que forem eventualmente ajustadas entre o produtor e sua rede de distribuição.*

*Art . 25. Se a infração do concedente motivar a rescisão do contrato de prazo determinado, previsto no art. 21, parágrafo único, o concessionário fará jus às mesmas reparações estabelecidas no artigo anterior, sendo que:*

*I - quanto ao inciso III, será a indenização calculada sobre o faturamento projetado até o término do contrato e, se a concessão não tiver alcançado dois*

*anos de vigência, a projeção tomará por base o faturamento até então realizado;*

*II - quanto ao inciso IV, serão satisfeitas as obrigações vincendas até o termo final do contrato rescindido.*

36. Assim, a “indenização” (recompra) relativa a estoque de peças, softwares, máquinas e ferramentas e computadores e seus periféricos vem abrangida pelo disposto no art. 24, incisos I e II, da Lei Renato Ferrari, conforme também se depreende pela leitura do voto do douto relator.

37. A indenização pela rescisão de contrato de trabalho, embora não esteja referida no diploma legal *sub lumine*, foi reduzida pelo acórdão em comento até o montante relativo ao pagamento de multa para o FGTS e aviso prévio, uma vez que os demais valores pleiteados pela autora não seguiam o conceito de dano patrimonial, porque decorrentes de mera relação trabalhista regularmente estabelecida.

38. Em seguida, o juízo *a quo* referiu-se à indenização prevista no art. 24, inciso III, da Lei Renato Ferrari, baseada no “*faturamento projetado*”, tendo o sodalício redesenhado o cálculo desse item, de modo a excluir da projeção os rendimentos obtidos com vendas diretas (realizadas pela montadora).

39. Por fim, aquele tribunal afastou a reparação por fretes superfaturados e danos morais.

40. Neste passo, constata-se que não houve discriminação expressa, pelos juízos *ad quem* e *a quo*, dos valores indenizatórios que seriam classificáveis como dano emergente ou como lucros cessantes, individualizadamente.

41. Ainda assim, o magistrado de primeiro grau, ao vincular os danos emergentes à “*gama de investimento carreado para a exploração da marca comercial da ré em regime de exclusividade*”, conforme acima colacionado, traçou clara linha demarcatória que contribui para o deslinde da questão.

42. Como visto no relatório, a consulente quer ver reconhecidos como lucros cessantes todos os itens elencados no relatório acima, com exceção da indenização por conta de faturamento projetado.

43. De fato, os itens estoque de peças, softwares, máquinas e ferramentas, computadores e seus periféricos e penalidades (ou indenizações) decorrentes da rescisão de contrato de trabalho enquadram-se perfeitamente no sentido determinado pelo juízo monocrático para configurar o “dano emergente”.

44. Observa-se, ademais, que a falta de liquidez de tais bens e a impossibilidade de emprego em atividade alternativa representaram condições suficientes para que o legislador impusesse o dever de recompra, por parte da montadora, em razão do risco de prejuízo imediato decorrente da desvalorização dos ativos.

45. Além disso, a desvalorização de tais “investimentos” carreados para exploração da marca comercial, bem como as despesas extraordinárias decorrentes da rescisão de contrato de trabalho procedem diretamente do inadimplemento contratual.

46. Impende, assim, analisar os dois itens seguintes: indenização com base em faturamento projetado e indenização por “*redução da margem de comercialização*”.
47. O primeiro item, tendo por base a projeção de faturamento, não constitui, conforme sobejamente reconhece a própria postulante, hipótese de dano emergente.
48. O último item, “*redução da margem de comercialização*” nas vendas, com faturamento direto da fábrica, de veículos novos e de peças, no valor correspondente a 91,66% (noventa e um vírgula sessenta e seis por cento) do total a ser indenizado.
49. Observa-se também nesse caso, que a “redução” não se assemelha à diminuição do patrimônio existente à época do ato ou fato danoso, mas provém de uma expectativa de ganho que não se realizou, em razão da prática comercial imposta pela montadora. Logo, não se verifica, no item sob análise, aumento do passivo ou diminuição do ativo, no momento de ocorrência do dano.
50. Qualquer dificuldade conceitual que ainda possa ter restado, no que tange à caracterização do dano emergente e dos lucros cessantes, pode ser esclarecida pela leitura do comentário ao art. 402 do Código Civil, de lavra de Hamid Charaf Bdine Jr. (in Código Civil Comentado – Doutrina e Jurisprudência. Coord. Min. Cezar Peluso. 2008: São Paulo, Manole. p. 371) :

*“os **danos emergentes** correspondem à importância necessária para afastar **a redução patrimonial suportada pela vítima**. Lucros cessantes são aqueles que ela deixou de auferir em razão do inadimplemento. Este artigo estabelece que **os lucros cessantes** serão razoáveis. Com isso pretende que eles **não ultrapassem aquilo que razoavelmente se pode supor que a vítima receberia.**”(grifei)*

51. Por fim, cabe ressaltar que a própria consulente, quando da proposição de sua Ação Ordinária Declaratória da Rescisão Indireta de Contrato de Concessão Comercial de Distribuição de Veículos [...], com Cumulação de Pedido de Indenização por Perdas e Danos, Materiais e Morais (fls. 29 a 75), classificou o item comentado (redução da margem de comercialização) como subitem dos lucros cessantes:

*“V. DOS PEDIDOS*

*(...)*

**44. A TÍTULO DE RECOMPOSIÇÃO DE DANOS EMERGENTES**

*(...)*

**45. A TÍTULO DE LUCROS CESSANTES**

*45.4. INDEPENDENTEMENTE dos pedidos anteriores, seja a ré – XXX – condenada A INDENIZAR e PAGAR à autora – XXX -, em decorrência dos respectivos e autônomos ilícitos e infrações legais e contratuais pelo mesma ré – XXX – praticados, os seguintes títulos:*

45.4.3. *A ressarcir a autora as margens de comercialização reduzidas e suprimidas, ilicitamente, repondo-se nas vendas realizadas pela XXX a margem bruta de comercialização estabelecida para o negócio [...].*”(grifei)

52. Ressalve-se, ainda, que as conclusões expendidas nesta solução reportam-se aos dados fornecidos pela interessada, conquanto as decisões judiciais apontem como referência principal a perícia judicial, cujas considerações finais (fls. 77), apenas, constam deste processo.

53. Desse modo, ainda que se queira aduzir que os fatos vinculados às chamadas margens reduzidas tenham a natureza de danos emergentes e não de lucros cessantes, como pretende a peticionária, a legislação aplicável, a doutrina e o conjunto de elementos trazidos aos autos, não validam tais alegações.

54. É didático, por fim, estabelecer paralelo entre os conceitos de dano emergente e lucros cessantes e os fatos contábeis, conforme estabelecidos na Teoria Contábil.

55. Para a Ciência Contábil, o patrimônio constitui o conjunto de bens, direitos e obrigações relacionados à atividade exercida por uma entidade.

56. As modificações ocorridas no patrimônio, por seu turno, são denominadas fatos administrativos ou contábeis.

57. Tais fatos são descritos como permutativos quando representam alterações nos saldos das contas de bens, direitos e obrigações sem que isso resulte em mudança no valor líquido do próprio patrimônio (patrimônio líquido).

58. Uma compra à vista, por exemplo, é fato permutativo, uma vez que reduz o saldo da conta caixa ao mesmo tempo em que eleva, em montante idêntico, o saldo da conta que registra a incorporação do bem ao patrimônio da entidade.

59. Por outro lado, os fatos contábeis são denominados modificativos quando alteram o patrimônio líquido da entidade. É exemplo desse último tipo o lançamento de despesa com pagamento de indenizações, registrado diretamente em contrapartida da conta caixa: reduz-se o saldo de caixa e eleva-se o da conta que registra a despesa referida.

60. As contas que registram despesas, assim como as de receitas, são chamadas contas transitórias, uma vez que seus saldos desaparecem ao final de um determinado período, isto é, quando ocorre o registro final da redução ou aumento do valor líquido do patrimônio, por exemplo, na conta de lucros ou prejuízos acumulados.

61. Um terceiro tipo de fato contábil é o chamado fato misto, o qual reúne características permutativas e modificativas. Um exemplo simples é a venda à vista de um carro, com prejuízo: a conta caixa é elevada e a conta que registra os veículos em estoque é reduzida, porém em montante maior do que a primeira; a diferença aparecerá na conta transitória que registra o resultado negativo (prejuízo) na venda de veículos.

62. Desse modo, pode-se inferir que a alteração patrimonial que constitui dano emergente se configura quando é possível representá-la como fato contábil modificativo ou misto, isto é, quando a redução do patrimônio líquido resulta diretamente da ação ilícita ou do inadimplemento contratual.

63. Já os lucros cessantes constituem redução patrimonial que defluiria necessariamente, mas não diretamente, da violação do contrato; por exemplo, quando a expectativa de lucrar é frustrada pela aplicação de uma cláusula contratual leonina.

64. Assim, na espécie lucros cessantes, o lucro que deveria advir não pode ser diretamente extraído dos registros contábeis, mas de circunstâncias exteriores tais que, se configuradas de outra forma, resultariam em patrimônio líquido mais elevado.

65. Portanto, a aplicação da Teoria Contábil ao caso em tela segue no mesmo sentido das conclusões já expendidas.

66. Vale atentar, por fim, para o fato de que as hipóteses de não tributação acima elencadas partem do pressuposto de que as despesas incorridas não foram objeto de dedução na apuração do lucro tributável, isto é, tais conclusões somente se aplicam caso o imposto sobre a renda calculado pela consulente não tenha resultado em valor inferior ao que seria devido se não houvessem sido computados como despesa os danos sofridos.

67. Nesse sentido, vale observar o que dispõe a Lei nº 9.430, de 1996:

*“Art. 12. Deverá ser computado na determinação do lucro real o montante dos créditos deduzidos que tenham sido recuperados, em qualquer época ou a qualquer título, inclusive nos casos de novação da dívida ou do arresto dos bens recebidos em garantia real.*

(...)

*Art. 53. Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.*

(...)”

68. Assim, caso as despesas objeto de indenização por danos emergentes tenham repercutido na apuração do Lucro Real do período ou de períodos anteriores, sua recuperação na forma de indenização deverá ser computada na apuração do Lucro Real, Presumido ou Arbitrado.

69. No que concerne à tributação de juros e correção monetária, tem-se que os consectários refletem a situação do principal, quando ao fato de serem ou não tributáveis.

70. A título ilustrativo, vale a transcrição do art. 55, inciso XIV, do Decreto nº 3.000, de 1999:

*“Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):*

(...)

*XIV - os juros compensatórios ou moratórios de qualquer natureza, inclusive os que resultarem de sentença, e quaisquer outras indenizações por atraso de pagamento, exceto aqueles correspondentes a rendimentos isentos ou não tributáveis;*

(...)"

71. Ainda que o dispositivo acima transcrito refira-se à tributação das pessoas físicas, tal regra é igualmente válida para a tributação das pessoas jurídicas, uma vez que seu fundamento repousa na vinculação existente entre a obrigação principal e os respectivos acessórios, oriunda do Direito Civil.

72. As conclusões anteriormente expostas, relativamente à tributação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, estendem-se naturalmente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, conforme dispõe a legislação aplicável:

#### **Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988**

*“Art. 6º A administração e fiscalização da contribuição social de que trata esta lei compete à Secretaria da Receita Federal.*

*Parágrafo único. Aplicam-se à contribuição social, no que couber, as disposições da legislação do imposto de renda referente à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo.”*

#### **Lei nº 9.430, de 1996**

*“Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.”*

### **Conclusão**

73. Resolve-se a consulta nos termos acima. À consideração superior.

Ricardo Rocha de Holanda Coutinho  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
mat. 27.978

## **Ordem de Intimação**

Conheço da consulta e aprovo a solução acima. Os processos administrativos de consulta, conforme disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, são apreciados em instância única, pelo que contra esta decisão não cabe interposição de recurso de ofício ou voluntário, ou pedido de reconsideração. Por exceção, vindo o interessado a tomar conhecimento de outra solução de consulta divergente desta, aplicada à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, a legislação faculta-lhe recurso administrativo especial, sem efeito suspensivo, perante a Coordenação-Geral de Tributação - Cosit, consoante os §§ 5º a 8º do art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c o art. 16 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007. Publique-se, no Diário Oficial da União, extrato da ementa deste decisório (cf. art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996 c/c art. 13 da IN RFB nº 740, de 2007).

Encaminhe-se ao XXX, para ciência e demais providências cabíveis.

Recife/PE, 25 de maio de 2011

**Isabel Cristina de Oliveira Gonzaga**

Chefe da SRRF04/Disit

Matrícula nº 10.941

Competência delegada pela

Portaria SRRF04 nº 516, de 27/08/2007