



---

## Solução de Consulta nº 212 - Cosit

**Data** 5 de agosto de 2015

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**DESPESAS OPERACIONAIS. BONIFICAÇÕES COMERCIAIS CONCEDIDAS. DEDUTIBILIDADE.**

A concessão de bonificações em operações de natureza mercantil, com o fito de manter fidelidade comercial e ampliar mercado, visando aumento de vendas e possivelmente do lucro, é considerada despesa operacional dedutível, devendo, entretanto, as bonificações concedidas, guardar estrita consonância com as operações mercantis que lhes originaram.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, art. 47; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), arts. 249, 299 e 366, inciso V; e Parecer Normativo CST nº 32, de 17 de agosto de 1981.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

**BASE DE CÁLCULO. BONIFICAÇÕES COMERCIAIS CONCEDIDAS. DEDUTIBILIDADE.**

É dedutível na determinação da base de cálculo da CSLL, a despesa com a concessão de bonificações em operações de natureza mercantil, com o fito de manter fidelidade comercial e ampliar mercado, visando aumento de vendas e possivelmente do lucro, visto que não há na legislação relativa a essa contribuição dispositivo que determine a sua adição ao lucro líquido para efeito de apuração de sua base de cálculo.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2º; Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 57; Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 13; Lei nº 9.430, de 1996, art. 28; Instrução Normativa RFB nº 390, de 30 de janeiro de 2004, arts. 3º e 38.

**Relatório**

1. O interessado formula consulta, na forma da Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca de sua condição de contribuinte relativamente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL).

2. A Consulente, que informa atuar no ramo da fabricação de fraldas descartáveis infantil e geriátrica, descreve sua situação, *in verbis*:

*Na venda de produtos, nossa empresa no intuito de fidelizar o cliente e ampliar mercado em determinadas regiões do País e com isso aumentar as vendas e consequentemente obter mais lucros, concede aos nossos clientes bonificações comerciais em produtos através da emissão de nota fiscal eletrônica com natureza de operação 5910/6910. Estas bonificações estão em estrita consonância com as operações de venda que lhe originaram. Na apuração do Lucro Real para cálculo do imposto de renda e contribuição social de acordo com o decreto n.º 3000/1999, art.304, consideramos as bonificações comerciais como sendo “despesa indedutível” e assim adicionamos a base de cálculo do imposto de renda e contribuição social.*

3. Apresenta, por fim, seus questionamentos, abaixo transcritos, *in verbis*:

*1) Por se tratar de uma despesa que visa a fidelidade comercial, o crescimento das vendas e em consequência um maior lucro, podemos considerá-la como uma despesa operacional dedutível para composição da base de cálculo do imposto de renda e contribuição social?*

## Fundamentos

4. A presente consulta trata da análise acerca da dedutibilidade dos valores empregados pela Consulente a título de bonificações comerciais concedidas aos clientes, com objetivo de incrementar suas vendas, para fins da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

5. No que se refere à legislação que rege o IRPJ, o art. 299 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999), que dispõe sobre as despesas necessárias, estabelece, *in verbis*:

*Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47).*

*§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 1º)*

*§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 47, § 2º)*

6. Conforme se depreende da leitura do dispositivo acima transcrito, é condição essencial para a dedutibilidade das importâncias pagas pela pessoa jurídica, que seja

demonstrada a estrita conexão do gasto com a atividade exercida, devendo a despesa ser necessária, usual e normal para a empresa.

7. Dúvidas sobre os conceitos de despesa ou custo necessários, usuais e normais à empresa e sobre sua dedutibilidade para fins de apuração do lucro real foram dirimidas pelo Parecer Normativo CST n.º 32, de 17 de agosto de 1981, *in verbis*:

*3. A qualificação dos dispêndios da pessoa jurídica, como despesas dedutíveis na determinação do lucro real, está subordinada a normas específicas da legislação do imposto de renda, que fixam conceito próprio de despesas operacionais e estabelecem condições objetivas norteadoras da imputabilidade, ou não, das cifras correspondentes para aquele efeito. Assim é que o Regulamento do Imposto de Renda, baixado com o Decreto n.º 85.450, de 04 de dezembro de 1980, dispõe que:*

*Art. 191. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.*

*§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.*

*§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.*

*4. Segundo o conceito legal transcrito, o gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.*

*5. Por outro lado, despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio.*

8. No caso concreto trazido pela Consulente, as bonificações por ela concedidas devem se submeter ao estabelecido no art. 299 do RIR/1999, bem como ao disposto nos itens 3, 4 e 5 do Parecer Normativo CST n.º 32, de 1981, para serem dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ. Ademais, para se caracterizarem em despesas operacionais, deverão ser comprovadas por documentos de idoneidade indiscutível, quer quanto à forma, quer quanto à sua origem, de maneira que permita, a qualquer tempo, dentro do prazo decadencial, conferir sua estrita pertinência e conexão com a atividade explorada pela Consulente, bem assim com a manutenção de sua fonte produtora de receita. Por fim, a efetividade, magnitude e certeza dos dispêndios incorridos com as referidas bonificações deve estar amparada em operações comerciais efetivamente realizadas.

9. A base de cálculo da CSLL, conforme prescreve o art. 2º da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988, que instituiu essa contribuição, é o resultado do exercício (lucro líquido), antes da provisão para o imposto de renda, ajustado pelas adições e exclusões, inicialmente estipuladas nesse artigo (alínea “c” do § 1º).

10. Os ajustes do lucro líquido, para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL, estão consignados, essencialmente, no já citado art. 2º da Lei n.º 7.689, de 1988, com a redação dada pelo art. 2º da Lei n.º 8.034, de 12 de abril de 1990, e no art. 13 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995. É importante citar, também, o art. 3º, inciso II, da Lei n.º 8.003, de 14 de março de 1990; o art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996; os arts. 1º, § 3º, e

60 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997; o art. 34 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e o art. 1.º da Lei n.º 11.051, de 29 de dezembro de 2004. Note-se que essas menções não são exaustivas, existindo ainda outros ajustes, vinculados a tópicos particulares da legislação tributária (caso do reconhecimento de variações monetárias, por exemplo), os quais, no entanto, não guardam relação com o objeto da consulta.

11. A Instrução Normativa SRF n.º 390, de 30 de janeiro de 2004, que dispõe sobre a apuração e o pagamento da CSLL, em seu art. 38, trata das adições ao lucro líquido, decorrentes das normas acima citadas, e explicita outras, devidas em função da aplicação das demais disposições legais.

12. Não se encontra entre os dispositivos precitados comando que expressamente considere indedutível, para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, a despesa com a concessão de bonificações em operações de natureza mercantil.

13. É pertinente recordar a vigência de dispositivos da legislação tributária que ordenam a utilização de normas do imposto de renda no âmbito da CSLL: art. 6.º da Lei n.º 7.689, de 1988; art. 57 da Lei n.º 8.981, de 1995; art. 28 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dentre eles, impende destacar o art. 57 da Lei n.º 8.981, de 1995, o qual, em seu *caput*, assevera que “aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas”, “mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor” (destacou-se).

14. O art. 3.º da Instrução Normativa SRF n.º 390, de 2004, por seu turno, esclarece que “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” (grifou-se).

15. A análise dessas disposições permite inferir que, embora à CSLL apliquem-se as mesmas normas de apuração e de pagamento do IRPJ, no que se refere à composição da base de cálculo dessa contribuição não de ser observadas as regras específicas de sua legislação própria, inclusive no tocante aos ajustes do lucro líquido (adições e exclusões), pois é de seu cômputo que se origina o resultado ajustado, base de cálculo da CSLL.

## Conclusão

16. Isto posto, conclui-se que as bonificações concedidas a clientes, visando ao incremento de vendas e, conseqüentemente, dos lucros, se reconhecidamente vinculadas às operações comerciais realizadas pelo consultante, enquadram-se no conceito de despesas operacionais dedutíveis para fins de apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL.

À consideração do revisor.

*[assinado digitalmente]*

SÉRGIO RODRIGUES DE CARVALHO

Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. À consideração superior.

*[assinado digitalmente]*

MARCOS VINICIUS GIACOMELLI  
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

*[assinado digitalmente]*

IOLANDA MARIA BINS PERIN  
Auditora-Fiscal da RFB - Chefe da SRRF10/Disit

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

*[assinado digitalmente]*

CLAUDIA LUCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA  
Auditora-Fiscal da RFB - Coordenadora da Cotir

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

*[assinado digitalmente]*

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