



---

## Solução de Consulta nº 214 - Cosit

**Data** 5 de agosto de 2015

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

DESENVOLVIMENTO DE PROJETOS EDUCACIONAIS. DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS COM PAGAMENTO DE PREMIAÇÃO. No caso de pessoa jurídica que tenha por atividade a elaboração e desenvolvimento de projetos educacionais, o gasto com pagamento de premiação a professores por trabalhos selecionados, dentro do contexto de um programa de capacitação, constitui despesa dedutível na determinação do lucro real, desde que esse gasto caracterize-se como necessário à exploração da atividade para a qual efetivamente a pessoa jurídica tiver sido contratada.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 3.000, de 1999, art. 299; Parecer Normativo CST nº 32, de 1981, itens 4 e 5.

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

DESENVOLVIMENTO DE PROJETOS EDUCACIONAIS. DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS COM PAGAMENTO DE PREMIAÇÃO. No caso de pessoa jurídica que tenha por atividade a elaboração e desenvolvimento de projetos educacionais, o gasto com pagamento de premiação a professores por trabalhos selecionados, dentro do contexto de um programa de capacitação, constitui despesa dedutível na determinação do resultado ajustado, desde que esse gasto caracterize-se como necessário à exploração da atividade para a qual efetivamente a pessoa jurídica tiver sido contratada.

**Dispositivos Legais:** Decreto nº 3.000, de 1999, art. 299; Parecer Normativo CST nº 32, de 1981, itens 4 e 5; Lei nº 8.981, de 1998, art. 57.

## Relatório

Em processo protocolizado em 22/10/2014, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seus procuradores, formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal.

2 A consulente informa tratar-se de pessoa jurídica de direito privado “que tem por objeto social a elaboração, administração, gerenciamento, agenciamento e encaminhamento, de projetos culturais, educacionais, científicos, e de entretenimento”.

3 Aduz que, visando ao cumprimento de seu objeto social, implementará programa por meio do qual “professores do ensino médio de escolas públicas receberão capacitação para elaboração e gestão de projetos educacionais através de curso a ser disponibilizado em plataforma virtual desenvolvida e gerenciada pela consulente”. Após isso, os professores elaborarão os seus projetos que serão apreciados por um comitê avaliador, o qual “selecionará 95 (noventa e cinco) melhores projetos que serão financiados com recursos repassados pela consulente e implementados pelos professores idealizadores dos projetos vencedores”. Esclarece a consulente que o financiamento a que ela se refere “ocorrerá mediante o pagamento de prêmio em dinheiro aos professores idealizadores dos projetos vencedores”.

4 Noticia que os prêmios a serem distribuídos totalizam R\$ 926.228,15 (novecentos e vinte e seis mil, duzentos e vinte e oito reais e quinze centavos) e manifesta dúvida quanto à possibilidade de dedução desse valor como despesa operacional de que trata o art. 299 do Regulamento do Imposto de Renda.

5 Acrescenta que o Parecer Normativo CST n.º 62, de 1976, “assegura a dedutibilidade dos prêmios em dinheiro (e em bens) pagos a pessoa física, como recompensa por participação em competição de conhecimentos realizada em empresas de radiodifusão ou televisão, situação esta que também guarda semelhança com o caso ora em análise”.

6 Isso posto, formula sua consulta nos seguintes termos:

*“A despesa suportada pela consulente com o pagamento de prêmio em dinheiro aos professores que apresentarem os projetos de cunho educacional selecionados, no montante de R\$ 926.228,15 (novecentos e vinte e seis mil, duzentos e vinte e oito reais e quinze centavos), poderá ser considerada dedutível para fins de apuração da base de cálculo do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devidos pela consulente?”*

## **Fundamentos**

7 O art. 299 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), dispõe sobre a possibilidade de dedução das despesas operacionais para fins de apuração do lucro real:

*“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).*

§ 3º *O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.*”

8 Observa-se do dispositivo acima que as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora são consideradas operacionais. O § 1º do mesmo artigo qualifica como necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa, ao passo que o § 2º prescreve que são admitidas como despesas operacionais apenas aquelas que sejam usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

9 O art. 299 do RIR/1999 reproduz o que já constava do art. 191 do RIR/1980, dispositivo analisado pela então Coordenação do Sistema de Tributação (atual Coordenação-Geral de Tributação) no Parecer Normativo (PN) CST nº 32, de 17 de agosto de 1981. Ambos os dispositivos (do RIR/1980 e do RIR /1999) possuem como base legal o mesmo art. 47 da Lei nº 4.506, de 1964, o que faz com que o PN mencionado continue plenamente válido na regulamentação do vigente art. 299 do RIR/1999. O PN CST nº 32, de 1981 esmiúça um pouco mais os conceitos de despesas necessárias e usuais:

*“3. A qualificação dos dispêndios da pessoa jurídica, com 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 nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980, dispõe que:*

*(...)*

*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.”*

10 Vê-se que a legislação tributária não estipula um rol taxativo de despesas dedutíveis, tampouco o faz em relação às despesas indedutíveis. Ao invés disso, estabelece uma regra geral de dedutibilidade, paralelamente à qual discrimina, exemplificativamente, algumas hipóteses de despesas dedutíveis e indedutíveis. Por essa regra são impostos os requisitos da necessidade e usualidade, tal qual definidos pelos atos normativos acima mencionados, para que as despesas possam assim ser tidas como dedutíveis. Dessa forma, com vistas a verificar a possibilidade de dedução de determinada despesa, o contribuinte deve, primeiramente, observar se há disposição expressa nesse sentido. Caso não haja, é preciso que a despesa se enquadre na regra geral do art. 299 do RIR/1999.

11 No caso concreto ora analisado, a consultante questiona a perspectiva de dedução do valor dos prêmios a serem pagos aos professores responsáveis pelos projetos vencedores, o que, nos seus dizeres, representa a etapa final de um programa de capacitação desenvolvido por ela. É importante que fique claro a inaplicabilidade a esta situação do Parecer Normativo CST nº 62, de 1976, citado pela consultante em sua petição como ato normativo apto a legitimar a

sua pretensão. O PN mencionado disciplinava fato diverso ao que é objeto desta consulta. Naquela oportunidade foi examinada questão “suscitada por empresas que patrocinam programas realizados em auditórios de emissoras de radiodifusão ou televisão, relativamente à dedutibilidade, a título de despesa operacional, de prêmio em dinheiro conferido a pessoa física, como recompensa por participação em competição de conhecimentos” (grifou-se). Ficou assentado pelo PN CST n.º 62, de 1976, que o prêmio pago, no contexto delineado, representava autêntica despesa de propaganda do patrocinador (beneficiário da campanha promocional) considerada dedutível nos termos da legislação vigente à época.

12 Situação diversa apresenta-se neste caso. A consulente não está efetuando o pagamento das premiações no âmbito de uma campanha promocional. Em verdade, ela está desempenhando o seu próprio objeto social quando desenvolve projeto educacional que visa à capacitação de professores da rede pública de ensino, sendo remunerada por isso. De acordo com o que expõe, a seleção dos 95 (noventa e cinco) melhores projetos é o termo final do processo de qualificação para o qual a consulente foi contratada.

13 Nesse sentido, o requisito da necessidade da despesa decorrente do pagamento da premiação deve ser aferido à luz daquilo que a consulente foi efetivamente contratada para fazer. Caso conste, dentre as atribuições do programa a ser por ela realizado, a seleção dos melhores projetos com o correlato pagamento da premiação referida, forçosamente esse gasto deverá ser tomado como essencial à exploração dessa atividade e vinculado diretamente com as fontes produtoras dos respectivos rendimentos. Da mesma forma, deverá ser tido como habitual a essa espécie de negócio.

14 A consulente alega tratar-se exatamente disso quando diz que “de fato o valor pago pela consulente aos professores a título de prêmio se revela uma despesa operacional necessária, uma vez que, sem a qual, o desenvolvimento do projeto em análise, por sua própria natureza, se mostra absolutamente inviável, sendo o pagamento do prêmio aos professores, em verdade, o próprio fim da atividade a ser desenvolvida pela consulente”.

15 Em se verificando essa hipótese, o gasto será dedutível, como despesa operacional, na determinação do lucro real da consulente.

16 Registre-se que 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 n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, *in verbis*:

*“Art. 57. 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, 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.”*

## Conclusão

17 Ante o exposto, propõe-se seja a presente consulta solucionada respondendo-se à consulente que no caso de pessoa jurídica que tenha por atividade a elaboração e desenvolvimento de projetos educacionais, o gasto com pagamento de premiação a professores

por trabalhos selecionados, dentro do contexto de um programa de capacitação, constitui despesa dedutível na determinação do lucro real, desde que esse gasto caracterize-se como necessário à exploração da atividade para a qual efetivamente a pessoa jurídica tiver sido contratada.

À consideração superior.

**(assinado digitalmente)**

**ANDERSON DE QUEIROZ LARA**  
**Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil**

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir .

**(assinado digitalmente)**

**KARINA ALESSANDRA DE MATTERA GOMES**  
**Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil**  
**Chefe da Disit08**

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

**(assinado digitalmente)**

**CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA**  
**Auditora Fiscal da Receita Federal do Brasil**  
**Coordenadora da Cotir**

## **Ordem de Intimação**

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

**(assinado digitalmente)**

**FERNANDO MOMBELLI**  
**Coordenador-Geral da Cosit**