



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
10ª REGIÃO FISCAL

Processo nº

Solução de Consulta nº 232 - SRRF/10ª RF/Disit

Data 30 de novembro de 2007

Interessado

CNPJ/CPF

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

TRIBUTAÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDO EM SENTENÇA JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.

A pessoa jurídica que obtenha o reconhecimento, em seu favor, de créditos contra a União, mediante sentença judicial transitada em julgado, deve escriturá-los conforme o regime de competência. No momento do trânsito em julgado da sentença judicial, esses créditos passam a ser receitas tributáveis do IRPJ e da CSLL - logicamente, quando tais valores tiverem sido reconhecidos anteriormente como despesas dedutíveis das bases tributáveis desses tributos.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 43; Lei nº 6.404, de 1976, arts. 177 e 187, § 1º; Decreto nº 3.000, de 1999, art. 274, § 1º; ADI SRF nº 25, de 2003.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
INEFICÁCIA DA CONSULTA.

É ineficaz a consulta na parte em que formulada sobre fato disciplinado em ato normativo, publicado na imprensa oficial antes de sua apresentação.

Dispositivos Legais: Decreto nº 70.235, de 1972, art. 52, inciso V; IN SRF nº 740, de 2007, art. 15, inciso VII.

Relatório

A interessada, acima identificada, informa que “tem questionado a exigibilidade de tributos federais e contribuições sociais na esfera judicial, de regra por meio de ação de mandado de segurança” e que embora discuta a exigibilidade dos tributos e contribuições sociais, não tem deixado de pagá-los, mesmo havendo decisão judicial que lhe autorize a imediata suspensão da exigibilidade.

1.1. A empresa diz que, após o trânsito em julgado dessas ações, “requer à Vara da Justiça Federal a expedição de certidão narratória do processo, desiste da execução judicial e renuncia a execução de honorários e das custas”. Posteriormente, formaliza “junto a Unidade da Delegacia da Receita Federal” “o **Pedido de Habilitação de Crédito Transitado em Julgado**”. Havendo o deferimento do pedido de habilitação, “**iniciam-se as compensações**”. (Negritos do original).

1.2. Afirma que na compensação “observa os estritos limites do art. 74 da Lei n 9.430/96” e do “art. 89 da Lei n. 8.212/91” e “termos da decisão judicial transitada em julgado”. Informa, ainda, “que as compensações se dão com débitos de impostos e contribuições posteriores ao deferimento do pedido de habilitação do crédito”.

1.3. Segundo ela, a “Secretaria da Receita Federal já normatizou que não há incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente, na hipótese das contribuições cumulativas de que trata a Lei 9.718/98”. E que “os valores restituídos a título de tributo pago indevidamente serão tributados pelo Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), se, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, conforme processo nº [...]”.

1.4. Esclarece que “quando tributa as importâncias compensadas o faz no período base em que a compensação é efetuada”, pelas razões a seguir expostas (negritos do original):

(i) o seu direito de crédito decorre de declaração judicial em mandado de segurança, e, em uma única hipótese, de ação declaratória de inexistência de contribuições ao INCRA;

(ii) os créditos, não podem ser compensados por ocasião do trânsito em julgado do mandado de segurança, haja vista as disposições da IN/SRF 600/2005 que exige que haja prévia habilitação do Pedido de Compensação e do art. 74 da lei 9.430/96;

(iii) A compensação só pode ser realizada, como dispõe o art. 26, § 1º, da IN/SRF 600/05, pós a notificação do deferimento pela DRF da Habilitação do Pedido de Crédito Judicial Transitado em Julgado –

*quando é informado pela DRF o número do processo que habilitou o pedido – **por meio de PER/DCOMP**;*

(iv) ainda que haja a Habilitação do Pedido pela DRF e o fornecido o número a ser informado na PER/DCOMP, a compensação não importa em reconhecimento do crédito e do seu montante pela DRF, nem a homologação da compensação, o que só ocorrerá posteriormente de forma expressa ou tácita.

1.5. Entende a interessada “**que é no momento da efetiva compensação que deve reconhecer os valores compensados**”, entendimento esse que, segundo ela, “decorre de decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes que assim já se manifestou” (negrito do original).

1.6. Finalizando, indaga:

Está correto o seu procedimento de reconhecer para fins fiscais as importâncias compensadas no período base em que a compensação foi efetuada?

Deve, no sistema não-cumulativo, os tributos recuperados integrar a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS não-cumulativo?

Fundamentos

2. A hipótese de incidência do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza (art. 43 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional). A legislação do imposto de renda determina a aplicação das disposições da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 (Lei das Sociedades por Ações), para a realização dos registros contábeis dos contribuintes pessoas jurídicas, independentemente de sua forma societária, conforme se infere da leitura do art. 274, § 1º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999).

3. Observa-se, portanto, que a legislação do imposto de renda, ao encampar as diretrizes contábeis da Lei nº 6.404, de 1976, estendendo-as às demais sociedades, adotou como regra geral o regime econômico das mutações patrimoniais, denominado regime de competência (art. 177, *caput*, da Lei nº 6.404, de 1976), excepcionando as hipóteses taxativamente expressas.

4. O art. 187, § 1º, da Lei nº 6.404, de 1976, explicita a aplicação do princípio da competência ao registro contábil das receitas e das despesas da pessoa jurídica, como abaixo reproduzido:

Art. 187.....

.....

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

5. O consagrado Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações da FIPECAFI (Editora Atlas, 5ª edição, p. 28), por sua vez, assim define regime de competência:

As receitas e despesas são apropriadas ao período em função de sua incorrência e da vinculação da despesa à receita, independentemente de seus reflexos no caixa.

A Lei das Sociedades por Ações não admite exceções. Algumas praticadas hoje decorrem da legislação normalmente fiscais, ainda divergentes da lei societária.

6. O regime econômico, ou de competência, contraposto ao regime financeiro, ou de caixa, é o regime contábil utilizado para o reconhecimento de receitas pelas pessoas jurídicas em geral. A adoção do regime de caixa é hipótese excepcional e deve encontrar-se expressamente autorizada pela legislação tributária, com a descrição dos casos a que se aplica.

7. O fato gerador do IRPJ, como visto, é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de rendas e proventos, o que, automaticamente, leva à adoção do regime de competência para escrituração das receitas, em razão de a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, obrigatoriamente, preceder, ou ser concomitante, à aquisição da disponibilidade financeira.

8. Desta forma, para as pessoas jurídicas sujeitas ao reconhecimento das receitas pelo regime de competência, é totalmente indiferente a realização financeira da receita para fins de determinação do aspecto temporal das incidências tributárias. Em outras palavras, não há necessidade de que a receita já esteja financeiramente realizada para que, sobre ela, incidam os tributos, basta apenas que seja receita adquirida consubstanciada em um título que permita ao contribuinte realizar financeiramente tal receita.

9. O título jurídico que representa a aquisição de disponibilidade de rendas ou de proventos, no caso da presente consulta, é uma sentença judicial transitada em julgado. Ora, com o trânsito em julgado da sentença judicial que reconheça um direito de crédito à pessoa jurídica contra a União, equivalente a uma hipótese de recuperação de custos ou de despesas, esse direito de crédito torna-se certo, ou seja, a receita é considerada ganha, no momento do trânsito em julgado da sentença, independentemente da sua realização em moeda, nos termos do art. 187, § 1º, “a”, da Lei nº 6.404, de 1976. O crédito certo quanto à existência incorpora-se ao patrimônio da pessoa jurídica no momento do trânsito em julgado da sentença judicial que o reconheça, consubstanciando hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL – logicamente, quando tais valores tiverem sido reconhecidos anteriormente como despesas dedutíveis das bases tributáveis desses tributos.

9.1. É importante registrar que a exigência de habilitação de que trata o art. 51 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, em nada prejudica o raciocínio até aqui expandido. Deveras, a imposição de formalidade para o exercício de um direito não diz respeito à incorporação desse mesmo direito ao patrimônio do seu titular, sobretudo quando consubstancie ato vinculado o reconhecimento de que a formalidade foi cumprida.

9.2. Detalhando o sobredito, o art. 51 da IN SRF nº 600, de 2005, disciplina a habilitação, para efeito de compensação, de créditos reconhecidos em sentença judicial

transitada em julgado como um **ato vinculado**, a ser praticado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), **sempre** que o sujeito passivo atenda aos requisitos estabelecidos no citado artigo. Não se trata de **condição** para que o direito creditório se incorpore ao patrimônio do sujeito passivo, porque não há evento futuro e **incerto** a cogitar. A habilitação é evento **certo**, é um **direito** de todos quantos se enquadrem nas condições do art. 51 da IN SRF nº 600, de 2005, por isso mesmo, reconhecido mediante ato vinculado pela RFB.

9.3. Dessa forma, a exigência de habilitação não modifica o momento em que o direito se incorpora ao patrimônio do sujeito passivo, uma vez que a concessão da habilitação não está sujeita a qualquer discricionariedade por parte do fisco. Significa dizer, a habilitação é direito subjetivo de todos quantos sejam titulares de créditos próprios reconhecidos como passíveis de compensação tributária em sentença judicial transitada em julgado, cabendo ao fisco, unicamente, reconhecer que foram atendidas as condições listadas no antes referido art. 51 da IN SRF nº 600, de 2005.

9.4. Note-se que é exatamente o fato de já estar incorporado ao patrimônio do sujeito passivo, como direito exigível, o crédito passível de compensação, isto é, de já estar configurada a disponibilidade de rendas ou proventos – portanto, ocorrido o fato gerador do IRPJ e da CSLL –, que possibilita ao sujeito passivo exigir do fisco a prática do ato vinculado de habilitação de seu crédito para efeito de compensação. E, conforme já exposto, é na data do trânsito em julgado da sentença judicial que reconheça o direito à compensação que ocorre a incorporação desse direito ao patrimônio do sujeito passivo, isto é, que se configura a disponibilidade de rendas ou proventos.

10. No que diz respeito à segunda questão posta pela interessada (“Deve, no sistema não-cumulativo, os tributos recuperados integrar a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS não-cumulativo?”), observe-se o estatuído no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24 de dezembro de 2003 (publicado no Diário Oficial da União – DOU de 29.12.2003), que dispõe sobre a tributação de valores restituídos ao contribuinte pessoa jurídica, por força de sentença judicial em ação de repetição de indébito:

Art. 2º Não há incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente.

10.1. Assim sendo, no que diz respeito a essa indagação, a presente consulta deve ser declarada ineficaz, consoante o disposto no art. 52, inciso V, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e no art. 15, inciso VII, da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007, por versar sobre fato disciplinado em ato normativo, publicado na imprensa oficial antes de sua apresentação.

11. Finalizando, cumpre registrar que os juros incidentes sobre o indébito tributário recuperado são receita nova e, sobre ela, incidem o IRPJ, a CSLL, a Cofins e a Contribuição para o PIS/Pasep, conforme art. 3º do ADI SRF nº 25, de 2003.

Conclusão

12. Diante do exposto, conclui-se que:

a) a pessoa jurídica que obtenha o reconhecimento, em seu favor, de créditos contra a União, mediante sentença judicial transitada em julgado, deve escriturá-los conforme o regime de competência. No momento do trânsito em julgado da sentença judicial, esses créditos passam a ser receitas tributáveis do IRPJ e da CSLL – logicamente, quando tais valores tiverem sido reconhecidos anteriormente como despesas dedutíveis das bases tributáveis desses tributos;

c) é ineficaz a consulta na parte em que versa sobre fato disciplinado em ato normativo, publicado na imprensa oficial antes de sua apresentação.

Ordem de Intimação

Publique-se no Diário Oficial da União extrato da ementa desta Solução de Consulta, no prazo máximo de noventa dias, contado da data da solução, em atendimento ao disposto no art. 48, § 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e no art. 13 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 2 de maio de 2007.

Encaminhe-se este processo ao [...] para ciência desta Solução de Consulta ao interessado, mediante cópia, e adoção das medidas adequadas à sua observância, nos termos do art. 6º, inciso IV, da IN RFB nº 740, de 2007.

Na forma do disposto no art. 48 da Lei nº 9.430, de 1996, os processos administrativos de consulta são solucionados em instância única, não comportando, assim, a presente solução, recurso voluntário ou de ofício, nem pedido de reconsideração. Excepcionalmente, se o interessado vier a tomar conhecimento de outra solução de consulta, divergente desta, relativa à mesma matéria e fundada em idêntica norma jurídica, caberá recurso especial, sem efeito suspensivo, para a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit), em Brasília (DF), em conformidade com o art. 16 da IN RFB nº 740, de 2007. O prazo para interposição do recurso é de trinta dias, contado da ciência desta solução, ou da solução divergente, se publicada posteriormente à ciência desta, competindo ao interessado comprovar a existência das soluções divergentes acerca de idênticas situações, mediante juntada das correspondentes publicações.

VERA LÚCIA RIBEIRO CONDE

Chefe da Divisão de Tributação

Delegação de Competência

Portaria SRRF10 nº 64, de 20.04.2000

DOU de 26.04.2000

IBP