



Solução de Consulta nº 268 - Cosit

Data 30 de maio de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

DEVOLUÇÃO DE VALORES À PESSOA JURÍDICA. DECISÃO JUDICIAL. IDENTIFICAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE CRIME NA NEGOCIAÇÃO DE PREÇOS. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS. RECEITA TRIBUTÁVEL.

Valores devolvidos à pessoa jurídica que anteriormente foram pagos por ela a terceiros em caráter definitivo no âmbito de negociações empresariais que ocasionaram a aquisição de ativos constituem receitas sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep no regime de apuração não cumulativa, ainda que se reconheça judicialmente a ocorrência de infrações penais em tais negociações perpetradas por agentes da própria pessoa jurídica juntamente com agentes de terceiros.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, arts. 1º e 3º; Lei nº 4.506, de 1964, art. 44; Lei nº 9.430, de 1996, art. 53.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

DEVOLUÇÃO DE VALORES À PESSOA JURÍDICA. DECISÃO JUDICIAL. IDENTIFICAÇÃO DA OCORRÊNCIA DE CRIME NA NEGOCIAÇÃO DE PREÇOS. RECUPERAÇÃO DE CUSTOS. RECEITA TRIBUTÁVEL.

Valores devolvidos à pessoa jurídica que anteriormente foram pagos por ela a terceiros em caráter definitivo no âmbito de negociações empresariais que ocasionaram a aquisição de ativos constituem receitas sujeitas à incidência da Cofins no regime de apuração não cumulativa, ainda que se reconheça judicialmente a ocorrência de infrações penais em tais negociações perpetradas por agentes da própria pessoa jurídica juntamente com agentes de terceiros.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, arts. 1º e 3º; Lei nº 4.506, de 1964, art. 44; Lei nº 9.430, de 1996, art. 53.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, em conformidade com a Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, dirige-se a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular consulta sobre a interpretação da legislação tributária.

2 A consulente informa que se submete ao acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB nº 2.356, de 14 de dezembro de 2010 e Instrução Normativa RFB nº 1.793, de 12 de dezembro de 2013.

3 Aponta a consulente que já há algum tempo está em desenvolvimento uma série de investigações policiais acerca de um esquema ilícito entre agentes da própria pessoa jurídica e agentes de pessoas jurídicas que com ela firmaram contratos empresariais que resultaram na imposição de pagamentos indevidos (a maior) pela consulente pela execução desses contratos.

4 Dessa forma, tomando-se como base as informações disponíveis no âmbito das investigações policiais, a consulente afirma que *“reconheceu em suas demonstrações contábeis”* em determinado trimestre de exercício anterior *“uma baixa (redução de valor) de gastos capitalizados (ativados), referente aos valores que”*, conforme estimativas, foram pagos indevidamente (a maior) *“na aquisição de ativos imobilizados”*.

5 A consulente informa ainda que, além da baixa (redução de valor) de gastos capitalizados (ativados), *“foram baixados, também, os valores dos respectivos créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS aproveitados e a aproveitar sobre as aquisições dos ativos em questão”*. Afirma ainda que os valores de tais créditos *“porventura utilizados na apuração de períodos anteriores foram recolhidos aos cofres da União, com os devidos encargos moratórios, por intermédio de DARFs específicos”*.

6 Assevera a consulente que *“os valores baixados, tanto das contas representativas dos ativos afetados como dos créditos do PIS e da Cofins tiveram como contrapartida a conta de despesa”* específica, cujo saldo foi zerado ao final do exercício em que criada.

7 Aduz a consulente que, posteriormente, com o desenvolvimento das ações investigativas desenvolvidas pela Polícia Federal, Ministério Público Federal e da Justiça Federal, dentre outros órgãos, foram recuperados recursos financeiros de pessoas envolvidas no esquema ilegal investigado. De posse desses recursos financeiros, a Justiça Federal e o Ministério Público Federal entenderam como devida e necessária a devolução dos valores à vítima do produto dos crimes, no caso a pessoa jurídica consulente.

8 Segundo a consulente, os valores recebidos em razão da citada devolução foram registrados contabilmente em conta específica.

9 Argumentando que os valores devolvidos à pessoa jurídica no âmbito da operação de investigação não são receitas para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por não se tratar de produto da venda de bens, serviços ou outras receitas fruto das atividades desenvolvidas por ela, a consulente questiona: *“com base nas informações e análise constante nesta consulta tributária, está correto o nosso entendimento de que os valores recuperados e devolvidos”* à consulente *“pelo Ministério Público Federal e*

Justiça Federal não são receitas para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins?”.

10 Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

Fundamentos

11 Preliminarmente, salienta-se que o instituto da consulta à Administração Tributária sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos artigos 46 a 53 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, destinando-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo tributário acerca da forma de cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias.

12 Nesse contexto, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

13 Conforme relatado, a presente consulta versa sobre as consequências no âmbito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes da efetiva devolução de valores à pessoa jurídica consulente em razão de decisão judicial que reconheceu que tais valores foram pagos indevidamente (a maior) em razão da existência de esquema ilegal de elevação artificial de valores contratos firmados (superfaturamento).

14 A consulente informa que, em período anterior à efetiva devolução dos valores, efetuou uma revisão retrospectiva de seus registros contábeis e tributários com base em estimativas dos valores pagos indevidamente, que teria levado à alteração de lançamentos contábeis, de registros e declarações tributárias e ao recolhimento de valores aos cofres da União.

15 Inicialmente, salienta-se que esta Solução de Consulta analisa exclusivamente as consequências no âmbito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes da efetiva devolução de valores. De outra banda, não será analisada a revisão retrospectiva de registros contábeis e tributários efetuada pela consulente e suas consequências, dada a inexistência de questionamento sobre este ponto e a falta de informações suficientes para a análise.

16 Passando à análise do mérito do questionamento, a Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003, definem a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa, respectivamente, da seguinte forma:

Lei n.º 10.637, de 2002:

“Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)” (grifou-se)

Lei nº 10.833, de 2003:

“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§ 2º A base de cálculo da Cofins é o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme definido no caput e no § 1º. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)” (grifou-se)

17 Portanto, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa corresponde à totalidade das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, compreendendo *“a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica”*.

18 No caso concreto, a despeito das razões internas à pessoa jurídica (conduta dolosa por parte de alguns prepostos) que levaram à elevação artificial de preços pagos pela consulente (superfaturamento), o fenômeno que objetivamente ocorre é a devolução à pessoa jurídica de valores que anteriormente foram pagos a terceiros com ânimo de definitividade no âmbito de negociações empresariais (contratos) pactuadas e materialmente executadas.

19 O recebimento desses valores por parte da pessoa jurídica consulente materializa o auferimento de receita tributável, dado que se trata da incorporação definitiva de recursos financeiros ao patrimônio da beneficiária.

20 Assim, dado que a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins no regime de apuração não cumulativa incidem sobre *“a receita bruta ...e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica”*, é forçoso concluir que as citadas contribuições incidem sobre as receitas decorrentes do recebimento pela pessoa jurídica de valores pagos em caráter definitivo a terceiros e posteriormente devolvidos a ela.

21 Certamente, diversas podem ser as motivações para a devolução de tais valores que anteriormente foram pagos com ânimo de definitividade, tais como liberalidade, bonificação por desempenho, decisão judicial nas circunstâncias da presente consulta, etc.

22 Deveras, em algumas hipóteses a legislação tributária concede tratamento diferenciado a esse gênero de receitas (devolução de valores pagos em caráter definitivo). Na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas no regime de não cumulatividade, as regras especiais acerca do gênero de receitas em análise nesta Solução de Consulta alcançam apenas as reversões de provisões, as recuperações de créditos e as devoluções de bens vendidos. Vejam-se as disposições da Lei nº 10.833, de 2003, aplicáveis à Cofins:

“Art. 1º...

(...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...)

V - referentes a:

(...)

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de participações societárias, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

(...)

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;”

23 Perceba-se que não há na legislação das mencionadas contribuições regra especial relativa às receitas decorrentes de devoluções de valores pagos em caráter definitivo a terceiros, o que mantém tais receitas sujeitas à incidência das contribuições de acordo com as regras gerais aplicáveis à generalidade das receitas.

24 Para exemplificar hipóteses em que a legislação tributária estabelece regras especiais relativas ao gênero de receitas analisado nesta Solução de Consulta, cita-se a legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), que estabelece uma sistemática diferenciada de cobrança do imposto em relação ao lucro decorrente da recuperação de custos, deduções ou provisões:

Regulamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, Decreto nº 3.000, de 1999:

“Art. 392. Serão computadas na determinação do lucro operacional:

(...)

II - as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso III);”

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

“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.”

25 Nesse contexto, conclui-se que, na condição de “*demais receitas*” (§ 1º do art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003), as receitas auferidas pela pessoa jurídica em razão da devolução de valores pagos em caráter definitivo a terceiros estão sujeitas à incidência ordinária da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa, dada a inexistência de regra especial na legislação das referidas contribuições acerca da matéria.

26 Fixada a premissa da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa sobre os valores devolvidos à consultante, uma consequência imediata na presente consulta é que se mostra desnecessária, para fins da legislação dessas contribuições, a revisão retrospectiva que a consultante afirma ter feito e que teria ocasionado:

a) a “*baixa (redução de valor) de gastos capitalizados (ativados), referente aos valores que*”, conforme estimativas, foram pagos indevidamente (a maior) “*na aquisição de ativos imobilizados*”;

b) a baixa (redução de valor) dos créditos da não cumulatividade das contribuições em voga “*aproveitados e a aproveitar sobre as aquisições dos ativos em questão*”;

c) o recolhimento dos valores de tais créditos “*porventura utilizados na apuração de períodos anteriores*” “*aos cofres da União, com os devidos encargos moratórios, por intermédio de DARFs específicos*”.

27 Isso porque o fato de haver elevação artificial de preços pagos pela consultante (superfaturamento) nos contratos que ocasionaram as aquisições de bens incorporados a seu ativo imobilizado não impede a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em conformidade com as regras ordinárias aplicáveis (inclusive em relação ao valor do bem), desde que cumpridos todos os requisitos exigidos para a apuração do crédito.

28 Inexoravelmente, a mesma lógica de isolamento de operações para fins tributários que conduz à incidência ordinária das contribuições em tela sobre os valores recebidos pela pessoa jurídica em devolução permite que a apuração do crédito da não cumulatividade das contribuições, caso cabível, seja feita com base no valor total da aquisição,

ainda que evidada de elevação artificial de preços por atuação dolosa de prepostos da adquirente.

29 Também corrobora com a permissão de apuração dos citados créditos com base no valor total da operação o fato de, nessas comentadas aquisições de bens com elevação artificial de preços, a pessoa jurídica vendedora dos bens sofrer a incidência das contribuições sobre o valor total das receitas auferidas nas operações (inclusive sobre a parte superfaturada), mesmo que seja condenada judicialmente a devolver parte dessas receitas à pessoa jurídica vítima da conduta ilícita.

30 Nesse contexto, sendo desnecessária a mencionada revisão retrospectiva, para fins da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, faculta-se à consulente neutralizar os efeitos das citadas ações dela decorrentes.

31 No caso do mencionado recolhimento de valores (item “c” do parágrafo 26), se os créditos envolvidos tiverem sido apurados em conformidade com a legislação aplicável, poderá restar configurado pagamento espontâneo de tributo indevido (inciso II do art. 165 do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), com a consequente possibilidade de restituição ou de compensação de valores, observada a legislação específica.

Conclusão

32 Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta respondendo-se à consulente que:

a) valores devolvidos à pessoa jurídica que anteriormente foram pagos por ela a terceiros em caráter definitivo no âmbito de negociações empresariais que ocasionaram a aquisição de ativos constituem receitas sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa, ainda que se reconheça judicialmente a ocorrência de infrações penais em tais negociações perpetradas por agentes da própria pessoa jurídica juntamente com agentes de terceiros;

b) o pagamento espontâneo de tributo indevido enseja a restituição ou a compensação de valores, observada a legislação específica.

(assinado digitalmente)

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

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
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit