



# Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Erro: Origem da  
referência não  
encontrada

Fis. 68

---

Solução de Consulta nº 651 - Cosit

**Data** 27 de dezembro de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ementa: BASE DE CÁLCULO. RECUPERAÇÃO DE TRIBUTO PAGO INDEVIDAMENTE.

Os valores restituídos a título de tributo pago indevidamente somente serão tributados pelo IRPJ se, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real, seja qual for o fundamento para a repetição do indébito.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art.53; ADI SRF nº 25, de 2003.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ementa: BASE DE CÁLCULO. RECUPERAÇÃO DE TRIBUTO PAGO INDEVIDAMENTE.

A recuperação de valores pagos indevidamente a título de tributo somente serão tributados pela CSLL se anteriormente foram computados como despesas dedutíveis da base tributável da CSLL, seja qual for o fundamento para a repetição do indébito.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art.53; ADI SRF nº 25, de 2003.

## Relatório

A pessoa jurídica, acima identificada, dirige-se à Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio de seu representante legal, protocolizando o presente processo de consulta, para indagar sobre a legislação tributária federal, especificamente acerca do disposto no art. 6º, §5º do Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/1977, c/c o art. 53 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, e no art. 1º do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24/12/2003.

2. Na peça às fls. 55/61, a consulente assevera que ingressou com ações judiciais relativas à base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o

Financiamento da Seguridade Social - Cofins em operações de importação que realiza, sendo reconhecido o indébito tributário em relação a tais contribuições, e deferida a sua repetição. No entanto, no tocante à interpretação da legislação, restariam dúvidas quanto à tributação dos valores objeto dessa repetição de indébito.

3. Afirma, ainda, que no ano-calendário de 2014 adotava o regime de tributação pelo Lucro Presumido, conforme lhe permitia a legislação, regime a qual se referem os créditos garantidos por decisão judicial, e que a partir do ano-calendário de 2015 passou a optar pela tributação com base no Lucro Real anual. Ante a necessidade de dar o adequado tratamento contábil e fiscal aos valores a que tem direito por conta de decisão judicial transitada em julgado, buscou resposta na legislação tributária, a qual entendeu não ser suficiente para esclarecimento de suas dúvidas.

4. Reconhece a consulente que o art. 3º do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25/2003 é claro ao disciplinar que os juros incidentes sobre eventual indébito tributário recuperado pelo contribuinte é receita nova, e portanto, sobre ela incidem o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Contribuição para o PIS, e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins); e mais ainda, conforme se observa do art. 2º do mesmo diploma, não há incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre os valores recuperados a título de tributo pago indevidamente.

5. Todavia, pretende a interessada esclarecer, por meio da presente consulta, se deverá incidir tributação, ou não, pelo IRPJ e pela CSLL, dos valores recuperados a título de tributos pagos indevidamente. Destaca que a questão decorre, especificamente, da redação do art. 1º do referido ADI SRF nº 25/2003, e deste modo, aduz que, por se encontrar, à época, sujeita ao regime de tributação do Lucro Presumido, não computou tais tributos pagos indevidamente, em nenhum momento, como despesa para fins fiscais, em fruição de que não atende ao preceito de tributação do art. 1º. do ADI SRF nº 25/03 por não ter deduzido, anteriormente, os valores que ensejaram a repetição de indébito tributário. E que, além disso, o fato de se tratar, por determinação legal, de reconhecimento fora da competência, não cabe ensejar efeito tributário diferente daquele que haveria na competência devida, por força do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/77, c/c o art. 53 da Lei nº 9.430/96, que acabaria por estabelecer a não tributação de tais valores pelo IRPJ e pela CSLL.

6. Nesse sentido, apresenta os seguintes questionamentos:

*“1) Está correta a interpretação da Consulente de que, por não haver deduzido, para fins de IRPJ, os valores objeto de repetição de indébito tributário referente aos períodos em que se encontrava sujeita ao regime de apuração do Lucro Presumido, não está agora sujeita a tributar ditos valores recuperados pelo IRPJ, no regime do Lucro Real, segundo dispõem o art. 1º do ADI SRF nº 25/03 e o art. 6º, § 5º do Decreto-lei nº 1.598/77, combinado com o art. 53 da Lei nº 9.430/96 ?”;*

*“2) Por se tratar de matéria conexa, está correta a interpretação da Consulente de que, por não haver deduzido, para fins de CSLL, os valores objeto de repetição de indébito tributário referente aos períodos em que se encontrava sujeita ao regime de apuração do Lucro Presumido, não está*

---

*agora sujeita a tributar ditos valores recuperados pela CSLL, no regime do Lucro Real, segundo dispõem o art. 1º do ADI SRF nº 25/03 e o art. 6º, § 5º do Decreto-lei nº 1.598/77, combinado com o art. 53 da Lei nº 9.430/96 ?”.*

7. Finalizando, a consultante informa que: *“não se encontra sob procedimento fiscal iniciado ou já instaurado, para apurar fatos que se relacionem com a matéria objeto da consulta; não está intimada para cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta; O fato nela exposto não foi objeto de decisão anterior, proferida em consulta ou litígio em que foi parte”.*

## **Fundamentos**

8. Importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.

9. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressaltado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.

10. Nesse arcabouço normativo, admite-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada. Passa-se, então, ao exame das questões formuladas pela consultante.

11. De início, cumpre destacar que a eventual restituição de valores a contribuinte, em casos como o apresentado, configura recuperação de despesas de exercícios anteriores, ou seja, de parte ou de todo o valor pago a título de um determinado tributo, o qual constituiu despesa de período anterior, implicando que tais valores devem ingressar, em outro período, após a decisão judicial que considerou os pagamentos total ou parcialmente indevidos, como receitas provenientes de recuperação de despesas.

12. No que se refere ao imposto sobre a renda, os valores recuperados só comporão a base tributável do exercício em que ocorreu a disponibilidade jurídica ou econômica da renda, se, no exercício em que a despesa foi incorrida, o contribuinte tiver sido tributado pelo lucro real e a despesa com o pagamento do tributo indevido tiver reduzido a base tributável daquele período. Por outro lado, se o contribuinte tiver sido tributado pelo lucro presumido ou arbitrado, a despesa com o pagamento de tributo indevido em nada impactou a base tributável, razão pela qual não comporá a base tributável do IRPJ, seja qual for a

modalidade de tributação (lucro real, presumido ou arbitrado), do período em que ocorrer a disponibilidade jurídica ou econômica da renda.

13. Tal entendimento deflui diretamente do comando do art. 53 da Lei nº 9.430, 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.”* (grifou-se)

14. O mesmo entendimento se aplica à Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), ou seja, a recuperação de valores pagos indevidamente a título de tributos só serão tributados pela CSLL se anteriormente foram computados como despesas dedutíveis da base tributável da CSLL.

15. Deste modo, o valor restituído a título de um tributo pago indevidamente se constituirá em valor tributável por outro tributo apenas se, anteriormente, tiver sido computado como despesa dedutível da base de cálculo desse último, seja qual for o fundamento para a repetição do indébito daquele. Logicamente, tal afirmação não vale quando a receita ou faturamento sobre o qual incidira o tributo indevidamente pago tenha sido omitida no cálculo do outro tributo, mas aí não há que se falar em tributar o indébito e, sim, toda a base omitida.

16. Nesse sentido, pela atual disciplina legal dos impostos e contribuições federais, o indébito restituído somente poderá ser considerado valor tributável pelo IRPJ e CSLL, quando apurados segundo as normas de regência do lucro real, já que, nessa modalidade, as despesas com pagamento de outros impostos e contribuições podem reduzir o resultado tributável. Há assim que ser investigado se o valor restituído fora anteriormente reconhecido ou não como despesa dedutível no cálculo do lucro real e da base de cálculo da CSLL, para, então, concluirmos se o valor do indébito restituído sofrerá ou não a incidência do IRPJ e da CSLL.

17. Importante ressaltar que tal entendimento veio fundamentar o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 25, de 24 de dezembro de 2003, que trata da tributação de valores restituídos à pessoa jurídica por força de sentença judicial em ação de repetição de indébito, que assim dispõe:

*Art. 1º 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.*

## Conclusão

18. Deste modo, com fundamento no arcabouço normativo e considerações acima, conclui-se que valores restituídos a título de tributo pago a maior ou indevidamente somente serão tributados pelo IRPJ e pela CSLL caso, em períodos anteriores, tiverem sido computados como despesas dedutíveis do lucro real e da base de cálculo da CSLL, seja qual for o fundamento para a repetição do indébito.

Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir – Coordenação de Tributos sobre a Renda, Patrimônio e Operações Financeiras.

Assinado digitalmente  
WILMAR TEIXEIRA DE SOUSA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit03

21. 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**

22. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do artigo 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à interessada.

Assinado digitalmente  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit