



Solução de Consulta nº 97 - Cosit

Data 17 de agosto de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ

LUCRO PRESUMIDO. SEGURO. VALORES RECEBIDOS EM DECORRÊNCIA DE SINISTRO.

Os valores recebidos em razão de sinistro coberto por contrato de seguro, por pessoas jurídicas tributadas na forma do lucro presumido, deverão ser adicionados integralmente à base de cálculo do lucro presumido (IR) se o contribuinte os deduziu como custo ou despesa em período no qual foi tributado com base no lucro real, ou ser subtraídos do quantitativo da efetiva perda e, caso o resultado seja positivo, ser adicionados ao lucro presumido.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), art. 43; Lei nº 9.249, de 1995, art. 15 e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25 e 53.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

LUCRO PRESUMIDO. SEGURO. VALORES RECEBIDOS EM DECORRÊNCIA DE SINISTRO.

Os valores recebidos em razão de sinistro coberto por contrato de seguro, por pessoas jurídicas tributadas na forma do lucro presumido, deverão ser adicionados integralmente à base de cálculo do resultado presumido se o contribuinte os deduziu como custo ou despesa em período no qual foi tributado com base no resultado ajustado, ou ser subtraídos do quantitativo da efetiva perda e, caso o resultado seja positivo, ser adicionados ao resultado presumido.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, de 1988, art. 195, I, 'c'; Lei nº 8.981, de 1995, art. 57 e Lei nº 9.249, de 1995, art. 29.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

REGIME CUMULATIVO. DANOS EMERGENTES. INDENIZAÇÃO DE SEGURO.

No regime de apuração cumulativa, as indenizações recebidas destinadas à reparação de danos patrimoniais não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 2º e art. 3º, § 1º; Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 1º; Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 79, XII.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REGIME CUMULATIVO. DANOS EMERGENTES. INDENIZAÇÃO DE SEGURO.

No regime cumulativo, as indenizações recebidas destinadas à reparação de danos patrimoniais não integram a base de cálculo da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, art. 2º e art. 3º, § 1º; Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 1º; Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 79, XII.

Relatório

A pessoa jurídica acima identificada, declarando *atuar no ramo de confecção de peças de vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida*, dirige-se a esta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para formular CONSULTA, atualmente disciplinada pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, acerca da interpretação e aplicação das normas relativas ao Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

2. Informa que sofreu sinistro que resultou *na maior parte dos produtos queimados* e que está acobertada por Seguradora, que irá indenizá-la pelos bens destruídos *ao preço de custo*.

3. Mencionando a Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 213, de 18 de outubro de 2011, solicita esclarecimento quanto à incidência dos quatro tributos retro mencionados sobre os valores destinados à cobertura do patrimônio sinistrado.

4. Apesar de não constar na petição, destaca-se que, em consulta aos dados da consulente nos sistemas da Receita Federal do Brasil, verificou-se que a partir do exercício de 2010, a Consulente apura o IRPJ e a CSLL pelo Lucro Presumido e submete-se o regime CUMULATIVO da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

5. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, conforme art. 24 da Instrução Normativa nº 1.396, de 2013, é conhecida a presente consulta, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

Fundamentos

6. Preliminarmente, acentua-se que o processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais ou a atestar fatos declarados pela consultante, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à Administração Tributária e Aduaneira Federal o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

7. Conforme o relatado, esta solução de consulta será respondida considerando que a pessoa jurídica consultante é optante pelo lucro presumido e submete-se ao regime de apuração cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Portanto, deve ser afastada a aplicação da invocada Solução de Consulta SRRF09/Disit nº 2013, de 2011, que tem por objeto a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa.

DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

8. Acerca das normas gerais relativas à definição do fato gerador do Imposto de Renda, o Código Tributário Nacional (CTN), art. 43, assim dispõe, quanto à materialidade da renda:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (grifos nossos)

9. Disso se extrai que não somente as rendas **stricto sensu**, mas também os acréscimos patrimoniais de qualquer natureza configuram hipótese de incidência do imposto. Caracterizado o acréscimo patrimonial, portanto, os valores recebidos sob qualquer denominação – inclusive aqueles designados pelo vocábulo “indenização” - poderão ser fatos geradores dessa imposição. Isso porque é a materialidade deles que define o instituto jurídico da parcela adquirida e não a sua denominação.

10. Dois fatos distintos podem ocorrer na aquisição de valores decorrentes de dano patrimonial: o primeiro é a situação em que o montante auferido é superior ao valor do

dano sofrido e o segundo é a situação em que a perda de valor é superior ou igual ao montante auferido.

11. Em relação ao primeiro fato, a parcela recebida é receita a qual, compensada com a despesa respectiva do dano sofrido, indica a aquisição de disponibilidade econômica de acréscimo patrimonial. Noutra forma de quantificação, o recebimento do montante decorrente de dano é subtraído da respectiva perda e o excedente também indica a mesma quantidade de aquisição de disponibilidade econômica de acréscimo patrimonial.

12. Importante frisar que a forma de apurar o montante reparável do dano estipulada pelas normas cíveis e garantida pelo juízo pode não ter um paralelo perfeito com a aferição do acréscimo patrimonial estipulada pelas normas tributárias. Com efeito, muitas das parcelas que compõem as indenizações cíveis são compreendidas como acréscimo patrimonial para efeito de imposto sobre a renda e proventos, por exemplo, como é o caso da atualização monetária.

13. Já em relação ao segundo fato, a despesa com o dano é superior ou igual à receita auferida decorrente dele, ou a confrontação de ambos os montantes resulta em quantitativo nulo ou negativo. Aí evidentemente não há acréscimo nenhum, pois há somente a recomposição ou mesmo a perda. Salienta-se aqui também que o Direito Tributário tem suas formas próprias de aferição desses montantes e que principalmente as têm as legislações relativas às rendas e aos lucros.

14. A forma de apuração escolhida pelo contribuinte em questão para o Imposto de Renda (IR) (lucro presumido) implica impossibilidade de baixar como despesa as perdas com danos patrimoniais, isso porque a base presumida não admite dedução de despesas pois é apurada pela aplicação do percentual de presunção de lucro sobre a receita bruta da sua atividade econômica, conforme disciplinado no art. 25 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e, em especial, no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

15. Dessas normas se vê claro que não há como confrontar receitas e despesas para aferir montante tributável nessa sistemática, pois a despesa é um percentual da receita e insensível aos danos esporadicamente ocorridos. Assim, somente através da subtração direta dos recebimentos com as perdas, torna-se possível a quantificação do acréscimo nessa situação. E é exatamente essa a aplicação sistemática das normas relativas à quantificação da renda na forma de apuração qualificada de lucro presumido. Senão vejamos.

15.1. A Lei nº 9.430, de 1996, estipula que

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.

[grifos ao original]

15.2. Observe-se a coerência da legislação nesse ponto: se o contribuinte houver lançado como despesa as perdas patrimoniais incorridas em período em que foi tributado na

forma do lucro real, ele acresce todos os valores recuperados à base de cálculo do período em que ele recebe as receitas decorrentes no caso de ser tributado na forma do lucro presumido. Estabelece-se a regra: se deduziu quando perdeu, acresce quando receber no montante total. Isso torna possível a confrontação de despesas e receitas para aferição do acréscimo ocorrido em dois períodos distintos.

15.3. Mas, se esse mesmo contribuinte fosse optante pela forma de apuração do lucro presumido, que não permite a baixa de despesas extraordinárias, quando incorreu no custo ou despesa relativo ao dano, não deverá crescer nada à base de cálculo, visto que se trata de recuperação da despesa que se refere a período em que era tributado com base no lucro presumido - disposição expressa da segunda parte do art. 53 susodito. Contudo tal disposição afasta a tributação exclusivamente até o montante do valor recuperado, havendo o dispositivo legal do inciso II do art. 25 da Lei nº 9.430, de 1996, disciplinado a única forma possível de aferir acréscimos decorrentes da contraposição de receitas e despesas na forma de apuração do lucro presumido, nos seguintes termos:

LEI Nº 9.430, DE 1996

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

...

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I, 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, e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

15.4. Portanto, sempre o montante de um dano patrimonial ocorrido em período que o contribuinte era tributado na forma do lucro presumido ou arbitrado for inferior ao montante decorrente recebido, haverá acréscimo patrimonial e incidirá o imposto de renda apurado na forma do lucro presumido através do inciso II do art. 25 **supra**.

16. Procedimento similar ocorre na tributação da CSLL. Primeiramente, as pessoas jurídicas que apuram o Imposto de Renda na forma do lucro presumido devem apurar a CSLL sobre o resultado presumido. É o que afirmam os arts. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e o art. 29 da Lei nº 9.430, de 1996:

LEI Nº 8.981, DE 1995

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 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.

LEI Nº 9.249, DE 1995

Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

...

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso I do caput, 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, e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

17. Decorre disso que, de forma similar ao lucro presumido, se ocorrer caso em que os valores recebidos em decorrência de dano patrimonial forem maiores que a perda do respectivo dano, haverá lucro e tal parcela encontrar-se-á dentro do campo de incidência da contribuição ora tratada – Constituição Federal, de 1988, art. 195, I, ‘c’. A apuração desse resultado ocorrerá *pari passu* à apuração da renda, aplicando-se a ele a sistemática descrita nos parágrafos 13 a 13.4 acima.

DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS

18. Para o exame da incidência ou não da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, impende transcrever os arts. 10, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (art. 8º, II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, no tocante à Contribuição para o PIS/Pasep):

LEI Nº 10.833, DE 2003

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

19. A seu turno, o acima mencionado § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, estabelecia:

LEI Nº 9.718, DE 1998

Art. 2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Art. 3º. O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

20. Com o advento da norma do art. 79, inciso XII, da Lei nº 11.941, de 2009, deu-se a revogação, a partir de sua publicação, em 28 de maio de 2009, do supra transcrito § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

21. Consequentemente, em virtude dessa derrogação, a partir de 28 de maio de 2009, para fins de determinação das bases de cálculo da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, apuradas sob o regime cumulativo, a base de cálculo das contribuições neste regime passou a se limitar apenas à receita bruta auferida pela pessoa jurídica, ou seja a soma das

receitas provenientes do giro normal do negócio, geradas em sua atividade empresarial, ainda que, por hipótese, a atividade desenvolvida não conste formalmente como objeto social em seu instrumento de constituição, tudo isso em conformidade ao art. 12 do Decreto nº 1.598, de 1977.

22. Portanto, as contribuições sociais em apreço, na referida sistemática cumulativa, não incidirão sobre os valores recebidos a título de indenização em virtude do sinistro dos produtos sofridos pela empresa (indenização destinada a reparar danos patrimoniais), uma vez que tais rendimentos são atípicos ou extraordinários, não decorrendo da atividade empresarial da pessoa jurídica.

Conclusão

23. Diante dos fundamentos expostos, soluciona-se a presente consulta nos seguintes termos:

- a) Os valores recebidos em razão de sinistro coberto por contrato de seguro, por pessoas jurídicas tributadas na forma do lucro presumido deverão:
 - i. Ser adicionados integralmente à base de cálculo do lucro presumido (IR) e do resultado presumido (CSLL) se o contribuinte os deduziu como custo ou despesa em período no qual foi tributado com base no lucro real e no resultado ajustado; ou
 - ii. Ser subtraídos do quantitativo da efetiva perda e, caso resultado for positivo, ser adicionados ao lucro presumido a ao resultado presumido.
- b) No regime de apuração cumulativa, os valores auferidos referentes à indenização destinada a reparar os danos patrimoniais sofridos por pessoa jurídica não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Assinado digitalmente
RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração dos Chefes da Direi e da Dirpj.

Assinado digitalmente
RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de 26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. Encaminhe-se aos Coordenadores da Cotir e Cotri.

Assinado digitalmente
SANDRO DE VARGAS SERPA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

Assinado digitalmente
GUSTAVO ROTUNNO DA ROSA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Dirpj

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotri

Assinado digitalmente
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência à Consulente.

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