



Solução de Consulta nº 230 - Cosit

Data 6 de dezembro de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. PREJUÍZO FISCAL NÃO OPERACIONAL. POSSIBILIDADE.

É permitida a utilização de montantes de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL decorrentes de atividades não operacionais para a liquidação de débitos no âmbito do Programa de Regularização Tributária (PRT).

Dispositivos Legais: Decreto-lei nº 1.598, de 1977, art. 11 *caput*; Medida Provisória nº 766, de 2017, art. 2º, II; IN RFB nº 1.687, de 2017, arts. 2º, II e 10º; IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 205, § 1º, e 257.

Relatório

Trata-se de consulta, protocolada em 12 de maio de 2017, a respeito da interpretação da legislação tributária federal, no que se refere à possibilidade de utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) para quitação de débitos tributários, em adesão ao Programa de Regularização Tributária (PRT), instituído pela Medida Provisória nº 766, de 04 de janeiro de 2017 e regulamentado pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.687, de 31 de janeiro de 2017.

2. A consultante, sociedade de economia mista, afirma que a IN RFB nº 1.687, de 2017, ao regulamentar o PRT, dispõe sobre a possibilidade de utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, nos termos dos seus arts. 2º e 10, transcritos no processo.

3. Expõe, contudo, que tanto a Medida Provisória nº 766, de 2017, quanto a IN RFB nº 1.687, do mesmo ano, são silentes quanto à natureza dos créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL – operacional ou não operacional.

4. Acrescenta que possui débitos elegíveis para adesão ao Programa de Regularização Tributária em comento e créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL não operacional, em montante significativo, havendo interesse na quitação dos

débitos em conformidade com o inciso II do artigo 2º da MP nº 766, de 2017, com a utilização desses créditos.

5. Argumenta que a legislação pertinente não dispôs sobre a possibilidade de compensação dos débitos com créditos de natureza não-operacional, mas tampouco trouxe qualquer vedação a sua utilização. Aponta, no entanto, que, caso os créditos utilizados pela consulente para quitação dos débitos não sejam reconhecidos posteriormente, esta terá que realizar o pagamento em espécie, no prazo de 30 (trinta) dias, conforme disposto no § 6º do art. 2º da MP nº 766, de 2017.

6. Dessa maneira, alega que resta evidenciado o cabimento da presente consulta, bem como sua imprescindibilidade, a fim de esclarecer a omissão legislativa e evitar penalizações à consulente, em decorrência de interpretação diversa por esta RFB.

7. Diante do que expõe, questiona:

É possível a utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa não-operacionais para liquidação de débitos tributários, nos termos do artigo 2º da Medida Provisória nº 766 de 2017 e IN 1.687/2017?

8. Por fim, a consulente presta as declarações previstas no art. 3º, § 2º, inciso II da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

Fundamentos

9. O presente processo de consulta tem seu regramento básico previsto 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 foi disciplinada nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 e no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) a matéria é normatizada pela IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

10. Convém salientar ainda que o processo de consulta destina-se unicamente a dirimir dúvidas do sujeito passivo sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal, relativas a fatos específicos e concretos relacionados às atividades do contribuinte. Dessa forma, o processo administrativo de consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos narrados.

11. Satisfeitos os requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB nº 1.396, de 2013, a presente consulta deve ser solucionada.

12. Preliminarmente, cabe, com base na legislação tributária, fazer uma diferenciação entre as origens dos montantes de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL.

12.1. De acordo com o § 1º do art. 205 da Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, *“consideram-se não operacionais os resultados decorrentes da alienação de bens e direitos do ativo não circulante classificados como imobilizado, investimento e intangível, ainda que reclassificados para o ativo circulante com a intenção de venda”*. Já o lucro ou prejuízo operacional é o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica, consoante o art. 11 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977.

12.1.1. Ressalva-se que não é aplicada a diferenciação entre resultado operacional e não operacional à base de cálculo negativa de CSLL.

12.2. O resultado da atividade rural, por sua vez, conforme art. 257 da IN RFB nº 1.700/17, é “a diferença entre os valores das receitas auferidas e das despesas incorridas no período de apuração, correspondentes a todas as unidades rurais exploradas pela pessoa jurídica rural”. Os arts. 249 e 250 da mesma IN listam, respectivamente, as operações que são ou não consideradas como atividade rural.

13. Voltando ao cerne deste processo, a consulente afirma ter interesse na quitação de débitos com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa de CSLL em conformidade com o inciso II do artigo 2º da Medida Provisória nº 766, de 2017.

Art. 1º Fica instituído o Programa de Regularização Tributária - PRT junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil e à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, cuja implementação obedecerá ao disposto nesta Medida Provisória.

(...)

Art. 2º No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, o sujeito passivo que aderir ao PRT poderá liquidar os débitos de que trata o art. 1 mediante a opção por uma das seguintes modalidades:

I - pagamento à vista e em espécie de, no mínimo, vinte por cento do valor da dívida consolidada e liquidação do restante com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL ou com outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil;

II - pagamento em espécie de, no mínimo, vinte e quatro por cento da dívida consolidada em vinte e quatro prestações mensais e sucessivas e liquidação do restante com a utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL ou com outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil;

III - pagamento à vista e em espécie de vinte por cento do valor da dívida consolidada e parcelamento do restante em até noventa e seis prestações mensais e sucessivas; e

IV - pagamento da dívida consolidada em até cento e vinte prestações mensais e sucessivas, calculadas de modo a observar os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada:

- a) da primeira à décima segunda prestação - 0,5% (cinco décimos por cento);
- b) da décima terceira à vigésima quarta prestação - 0,6% (seis décimos por cento);
- c) da vigésima quinta à trigésima sexta prestação - 0,7% (sete décimos por cento); e
- d) da trigésima sétima prestação em diante - percentual correspondente ao saldo remanescente, em até oitenta e quatro prestações mensais e sucessivas.

(Grifos não constam do original)

13.1. Extraí-se como relevante para análise do questionamento da consulente que o texto legal não classificou o prejuízo fiscal ou a base de cálculo negativa para fins de utilização na compensação de débitos, utilizando a expressão “créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL”. Não há na expressão utilizada na lei restrição à natureza do

prejuízo fiscal ou da base de cálculo negativa elegível para compensação no âmbito do programa.

14. O Programa de Regularização Tributária foi regulamentado pela Instrução Normativa RFB nº 1.687, de 2017:

Art. 1 O Programa de Regularização Tributária (PRT), instituído pela Medida Provisória n 766, de 4 de janeiro de 2017, será implementado, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), em conformidade com as condições estabelecidas nesta Instrução Normativa.

(...)

Art. 2 O sujeito passivo poderá liquidar os débitos abrangidos pelo PRT mediante a opção por uma das seguintes modalidades:

I - pagamento à vista e em espécie de, no mínimo, 20% (vinte por cento) do valor da dívida consolidada, e liquidação do restante com utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) ou com outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela RFB;

II - pagamento em espécie de, no mínimo, 24% (vinte e quatro por cento) da dívida consolidada em 24 (vinte e quatro) prestações mensais e sucessivas, e liquidação do restante com utilização de créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL ou com outros créditos próprios relativos aos tributos administrados pela RFB;

III - pagamento à vista e em espécie de 20% (vinte por cento) do valor da dívida consolidada, e parcelamento do restante em até 96 (noventa e seis) prestações mensais e sucessivas; ou

IV - pagamento da dívida consolidada em até 120 (cento e vinte) prestações mensais e sucessivas, calculadas observando-se os seguintes percentuais mínimos, aplicados sobre o valor da dívida consolidada:

a) da 1ª (primeira) à 12ª (décima segunda) prestação: 0,5% (cinco décimos por cento);

b) da 13ª (décima terceira) à 24ª (vigésima quarta) prestação: 0,6% (seis décimos por cento);

c) da 25ª (vigésima quinta) à 36ª (trigésima sexta) prestação: 0,7% (sete décimos por cento); e

d) da 37ª (trigésima sétima) prestação em diante: percentual correspondente ao saldo remanescente, em até 84 (oitenta e quatro) prestações mensais e sucessivas.

(...)

CAPÍTULO VII DO PARCELAMENTO E DO PAGAMENTO À VISTA COM UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS

Art. 10. Na hipótese de adesão ao pagamento à vista ou ao parcelamento com utilização de créditos de que tratam os incisos I e II do caput do art. 2º, o sujeito passivo deverá, no prazo de que trata o § 4º do art. 3º, informar os

montantes de prejuízo fiscal decorrentes da atividade geral ou da atividade rural e de base de cálculo negativa da CSLL, existentes até 31 de dezembro de 2015 e declarados até 29 de julho de 2016, que estejam disponíveis para utilização, e os demais créditos próprios, relativos a tributos, que serão utilizados para liquidação dos débitos.

§ 1 Para liquidação na forma prevista no caput poderão ser utilizados:

I - os créditos decorrentes de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL, próprios ou do responsável tributário ou corresponsável pelo respectivo débito, bem como de empresas controladora e controlada, de forma direta ou indireta, ou de empresas que sejam controladas direta ou indiretamente por uma mesma empresa, em 31 de dezembro de 2015, domiciliadas no Brasil, desde que se mantenham nessa condição até a data da opção pela liquidação; e

II - os demais créditos próprios relativos a tributos administrados pela RFB, desde que se refiram a período de apuração anterior à adesão ao PRT.

§ 2 Para fins do disposto no inciso I do § 1º, inclui-se também como controlada a sociedade na qual a participação da controladora seja igual ou inferior a 50% (cinquenta por cento), desde que exista acordo de acionistas que assegure de modo permanente a preponderância individual ou comum nas deliberações sociais, assim como o poder individual ou comum de eleger a maioria dos administradores.

§ 3 O valor do crédito decorrente de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL será determinado mediante aplicação das seguintes alíquotas:

I - 25% (vinte e cinco por cento) sobre o montante do prejuízo fiscal;

II - 20% (vinte por cento) sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos I a VII e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 2001;

III - 17% (dezessete por cento), no caso das pessoas jurídicas referidas no inciso IX do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 2001; e

IV - 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo negativa da CSLL, no caso das demais pessoas jurídicas.

§ 4 Na hipótese de utilização de crédito decorrente de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL, primeiramente deverão ser utilizados os créditos próprios.

(Grifos e destaques não constam do original)

15. Analisando o texto do art. 2º susodito constata-se que o legislador infralegal repetiu o comando constante no texto legal de criação do parcelamento, mantendo a expressão “créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL”, sem classificar ou definir origem.

16. Já no texto do *caput* do art. 10 da IN RFB nº 1.687/17 verifica-se que este determina que devem ser informados os montantes de prejuízo fiscal decorrentes da atividade geral ou da atividade rural, todavia, o efeito dessa informação segregada não resulta em alteração da previsão legal de utilização irrestrita dos prejuízos fiscais pois trata-se de comando de cunho operacional para o efetivo controle da administração tributária.

16.1. O fato da instrução normativa determinar a indicação dos prejuízos oriundos das atividades em geral e da atividade rural de forma segregada, não significa que o ato restrinja direito concedido no texto legal ao qual a normatização se reporta.

17. Acrescente-se que, na leitura da legislação de regência do Programa de Regularização Tributária – PRT, não se verifica menção à diferenciação de tratamento entre os prejuízos fiscais de origem operacional e não operacional, ademais, o resultado nas transações classificadas como não operacionais integram o resultado do contribuinte e podem ser origem do débito o qual o contribuinte pretende fazer ingressar no programa.

18. Quanto à utilização da base de cálculo negativa de CSLL oriunda de resultado não operacional no programa de regularização, repisa-se que, diferentemente da apuração do imposto de renda, a legislação não trata de forma segregada o resultado por natureza operacional e não operacional, de modo que se confundem em um único valor a base de cálculo negativa de CSLL de origem operacional e não-operacional, como consequência não há restrição para sua utilização.

19. Finalmente, cabe observar que a MP nº 766, de 4 de janeiro de 2017, teve seu prazo de vigência encerrado no dia 1º de junho do corrente ano, conforme Ato Declaratório nº 32 de 2017 do Presidente da Mesa do Congresso Nacional.

Conclusão

20. Com base no exposto, respondo à consulente que é permitida a utilização de montantes de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa de CSLL decorrentes de atividades não operacionais para a liquidação de débitos no âmbito do Programa de Regularização Tributária, instituído pela Medida Provisória nº 766, de 2017, e regulamentado pela Instrução Normativa RFB nº 1.687 do mesmo ano.

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

Assinado digitalmente
FABIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB
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 ao consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit