



Solução de Consulta nº 132 - Cosit

Data 27 de março de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

BENEFÍCIO FISCAL. VALE-CULTURA. DESPESA OPERACIONAL. LIMITE TEMPORAL. APLICABILIDADE.

Após o exercício de 2017, ano-calendário 2016, o valor despendido a título de aquisição do vale-cultura não é dedutível como despesa operacional, para fins de apuração do imposto sobre a renda, uma vez que somente são dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 95, de 1998, art. 11; Lei nº 12.761, de 2012, art. 10, *caput* e § 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 2017, art. 68.

Relatório

A consulente acima identificada, formula consulta sobre a interpretação da legislação tributária no que tange à dedutibilidade como despesa operacional do valor despendido a título de aquisição de vale-cultura para fins de apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ).

2. Informa que, por força do acordo coletivo firmado com sindicatos, oferece a seus empregados o vale-cultura, conforme autoriza a Lei Federal nº 12.761, de 2012, e o Decreto nº 8.084, de 2013.

3. Afirma que, de acordo com o que estabelece o art. 10 da referida lei, até o exercício de 2017, ano-calendário 2016, o valor despendido com a aquisição do vale-cultura poderá ser deduzido do imposto sobre a renda pela pessoa jurídica beneficiária tributada com base no lucro real.

4. Entende que o § 2º daquele mesmo artigo destaca que a pessoa jurídica poderá deduzir o valor despendido a título de aquisição de vale-cultura como despesa operacional para fins de apuração do imposto sobre a renda, desde que tributada com base

no lucro real, não constando, deste dispositivo, restrição temporal igual àquela descrita para dedução do imposto sobre a renda devido.

5. Alega que a mesma situação é verificada na análise do art. 21, caput, e § 4º do Decreto nº 8.084/2013, que regulamentou aquela Lei.

6. Com base no exposto, questiona:

1) A limitação temporal prevista no *caput* do art. 10 da Lei Federal nº 12.761, de 2012, se estende à previsão do § 2º desse mesmo artigo?

2) Assim, depois do exercício de 2017, ano-base de 2016, pode ser realizado o registro do valor despendido a título de aquisição do vale-cultura como despesa operacional para fins de apuração do IRPJ?

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

Fundamentos

8. 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.

9. 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, atinentes a fatos específicos e concretos relacionados às atividades do contribuinte, não se prestando a verificar a exatidão dos fatos narrados e nem se constituindo em instrumento declaratório de nenhuma condição.

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

11. Preliminarmente, deve-se ater ao sentido do termo interpretar. Este, segundo De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2008. 27ª edição. pg 765), apresenta o seguinte conceito:

Do latim *interpretatio*, do verbo *interpretare* (explicar, traduzir, comentar, esclarecer), é compreendido, na acepção jurídica, como a tradução do sentido ou do pensamento, que está contido na lei, na decisão, no ato ou no contrato.

Neste conceito, a interpretação vem, em realidade, sondando a intenção ali contida, fixar a inteligência verdadeira do que se interpreta para que assim se possa cumprir o pensamento do elaborador. Mas, tendente a esclarecer ou explicar, por outras palavras, o exato sentido contido em um escrito, não deve a interpretação ir além da intenção presumidamente ali objetivada. Nesta razão, deve a interpretação esclarecê-la ou traduzi-la, mais para validá-la que para a anular.

(grifos não constam do original)

12. No exercício de interpretação das leis, faz-se mister a análise da legislação de forma sistêmica, ou seja, a norma deve ser esclarecida em conjunto com as demais normas uma vez que se pressupõe que todo o sistema está interligado, é unitário e sem incompatibilidades.

13. Paralelamente a isso, os preceitos de técnica legislativa do Manual de Redação e Elaboração de Atos Administrativos da Secretaria da Receita Federal do Brasil (3ª edição - 2014) e da Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados afirmam que o artigo é *a unidade básica de articulação do texto normativo* e pode se desdobrar em parágrafos ou em incisos e que as disposições normativas serão redigidas com ordem lógica, fazendo com que sejam expressos por meio de parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no *caput* do artigo e as exceções à regra por este estabelecida.

14. Por consequência do exposto, as diretrizes normativas estabelecidas no *caput* do artigo se aplicam aos seus parágrafos, incisos, alíneas ou itens, exceto quando há ressalvas estabelecidas de forma expressa, de modo a manter a qualidade técnica, a coerência e a compreensão da norma.

15. No caso posto pela consulente, a legislação que institui o Programa de Cultura do Trabalhador e cria o vale-cultura estabelece:

Lei nº 12.761, de 27 de dezembro de 2012

Art. 1º Fica instituído, sob a gestão do Ministério da Cultura, o Programa de Cultura do Trabalhador, destinado a fornecer aos trabalhadores meios para o exercício dos direitos culturais e acesso às fontes da cultura.

(...)

Art. 10. Até o exercício de 2017, ano-calendário de 2016, o valor despendido a título de aquisição do vale-cultura poderá ser deduzido do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica beneficiária tributada com base no lucro real.

§ 1º A dedução de que trata o caput fica limitada a 1% (um por cento) do imposto sobre a renda devido, observado o disposto no § 4o do art. 3o da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

§ 2º A pessoa jurídica inscrita no Programa de Cultura do Trabalhador como beneficiária, de que trata o inciso II do art. 5º, poderá deduzir o valor despendido a título de aquisição do vale-cultura como despesa operacional para fins de apuração do imposto sobre a renda, desde que tributada com base no lucro real.

§ 3º A pessoa jurídica deverá adicionar o valor deduzido como despesa operacional, de que trata o § 2º, para fins de apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

§ 4º As deduções de que tratam os §§ 1º e 2º somente se aplicam em relação ao valor do vale-cultura distribuído ao usuário.

.....
.

Decreto nº 8.084, de 26 de agosto de 2013

Art. 1º Este Decreto regulamenta a Lei nº 12.761, de 27 de dezembro de 2012, que institui o Programa de Cultura do Trabalhador e cria o vale-cultura.

(...)

Art. 21. Até o exercício de 2017, ano-calendário de 2016, o valor despendido a título de aquisição do vale-cultura poderá ser deduzido do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ devido pela pessoa jurídica beneficiária tributada com base no lucro real.

§ 1º Observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, a dedução de que trata o *caput* fica limitada a um por cento do IRPJ devido com base:

I - no lucro real trimestral; ou

II - no lucro real apurado no ajuste anual.

§ 2º O limite de dedução no percentual de um por cento do IRPJ devido de que trata o § 1º será considerado isoladamente e não se submeterá a limite conjunto com outras deduções do IRPJ a título de incentivo.

§ 3º O valor excedente ao limite de dedução de que tratam os §§ 1º e 2º não poderá ser deduzido do IRPJ devido em períodos de apuração posteriores.

§ 4º A pessoa jurídica beneficiária tributada com base no lucro real:

I - poderá deduzir o valor despendido a título de aquisição do vale-cultura como despesa operacional para fins de apuração do IRPJ; e

II - deverá adicionar o valor deduzido como despesa operacional, de que trata o inciso I, para fins de apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

§ 5º As deduções de que trata o *caput* e os §§ 1º a 4º:

I - somente se aplicam em relação ao valor do vale-cultura distribuído ao usuário no período de apuração do IRPJ; e

II - não abrangem a parcela descontada da remuneração do empregado, nos percentuais de que tratam os arts. 15 e 16, a título de vale-cultura.

(grifos não constam do original)

16. O art. 10 da Lei nº 12.761, de 2012, prevê a possibilidade de fruição de dois benefícios fiscais por meio da dedução do valor despendido a título de aquisição do vale-cultura:

16.1. do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica beneficiária tributada com base no lucro real, limitada a 1% (um por cento) do imposto sobre a renda devido excepcionada a parcela adicional de que trata o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e observados os demais requisitos previstos na legislação.

16.2. como despesa operacional, para fins de apuração do imposto sobre a renda, pela pessoa jurídica inscrita no Programa de Cultura do Trabalhador como beneficiária, desde que tributada com base no lucro real.

17. O prazo para utilização dos supracitados benefícios foi descrito de forma expressa no *caput* do artigo, fazendo com que a consulente suscitasse dúvida acerca da aplicabilidade do limitador temporal para a benesse prevista no § 2º do art. 10 da Lei nº 12.761/12. Contudo, conforme já exposto nesta solução de consulta, regra geral, o parágrafo deve ser interpretado de acordo com o *caput* do artigo a que se refere, de forma que, o prazo estabelecido no *caput* do art. 10 da Lei nº 12.761/12, qual seja, exercício do ano de 2017 (ano-calendário de 2016), aplica-se ao § 2º do mesmo artigo, que possibilita a dedução do valor despendido a título de aquisição do vale-cultura como despesa operacional para fins de apuração do imposto sobre a renda. É o teor do art. 11 da Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998:

Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

(...)

III - para a obtenção de ordem lógica:

(...)

b) restringir o conteúdo de cada artigo da lei a um único assunto ou princípio;

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

(grifos não constam do original)

18. O parágrafo 2º do art. 10 da Lei nº 12.761, de 2012, complementa o benefício com disposição especial permitindo que o mesmo dispêndio realizado no período que especifica possa também ter o tratamento de despesa operacional, fugindo da regra geral normalmente aplicável aos benefícios. Conseqüentemente, após o exercício de 2017, ano-calendário 2016, o valor despendido a título de aquisição do vale-cultura não é dedutível, como despesa operacional, para fins de apuração do imposto sobre a renda. Frisa-se que somente são dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, consoante a Instrução Normativa RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017:

Art. 68. Na determinação do lucro real serão dedutíveis somente as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º Consideram-se necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º As despesas admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

Art. 69. Serão indedutíveis na apuração do resultado ajustado as despesas desnecessárias às operações da empresa.

19. Por conseguinte, as despesas consideradas indedutíveis devem ser adicionadas ao lucro líquido na determinação do lucro real.

Conclusão

20 Com base no exposto, responde-se à consultante que

20.1 O limite temporal estabelecido no caput do art. 10 da Lei nº 12.761/12, qual seja, exercício do ano de 2017 (ano-calendário de 2016), aplica-se ao § 2º do mesmo artigo, que possibilita a dedução do valor despendido a título de aquisição do vale-cultura como despesa operacional para fins de apuração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e;

20.2 Após o exercício de 2017, ano-calendário 2016, o valor despendido a título de aquisição do vale-cultura não é dedutível como despesa operacional, para fins de apuração do imposto sobre a renda, uma vez que somente são dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Encaminhe-se ao Chefe da Divisão de Tributação da SRRF06.

Assinado digitalmente
RENATA MARIA DE CASTRO PARANHOS
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

Assinado digitalmente
MARIO HERMES SOARES CAMPOS
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Disit/SRRF06

De acordo. À consideração do Coordenador-geral da Cosit

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 à consultante.

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