



Solução de Consulta nº 196 - Cosit

Data 10 de junho de 2019

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

MULTA POR RESCISÃO DE CONTRATO. REPRESENTAÇÃO COMERCIAL. INDENIZAÇÃO. INCIDÊNCIA.

A verba paga por pessoa jurídica a representante comercial autônomo, em virtude de rescisão de contrato de representação, sujeita-se à incidência do imposto de renda e à sua retenção na fonte na forma do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996.

Dispositivos Legais: Lei nº 9.430, de 1996, art. 70; Lei nº 4.886, de 1965, art. 27, alínea “j”; Parecer Normativo CST nº 52, de 1976.

Relatório

Em processo protocolizado em 04/08/2017, a pessoa jurídica acima identificada, por intermédio de seu procurador, formula consulta acerca da interpretação da legislação tributária federal, com fulcro nos arts. 46 a 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as modificações introduzidas pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

2. A consulente expõe situação hipotética que versa sobre a rescisão de contrato de representação comercial, no qual figure como pessoa jurídica representada. Aponta que, em determinados casos, estaria ela obrigada ao pagamento de indenização ao representante, nos termos do art. 27, “j”, da Lei nº 4.886, de 1965. De outro lado, menciona que o art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, trata sujeitas ao imposto de renda as indenizações recebidas em virtude de rescisão de contrato - as quais se submetem à retenção na fonte -, excetuando, entretanto, aquelas destinadas à reparação de danos patrimoniais.

3. Após citar jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido da não incidência da tributação referida, a consulente apresenta os seguintes questionamentos:

1) Em caso de rescisão de contrato de representante comercial pessoa jurídica (rescisão pelo representado XXX), a empresa representada deve reter 15% do valor da indenização a título de Imposto de Renda?

2) A Receita Federal considera como isento o recolhimento do Imposto de Renda em caso de rescisão contratual de representante comercial pessoa jurídica?

Fundamentos

4. Preliminarmente, cumpre-se salientar que o instituto da consulta se encontra regulamentado na Instrução Normativa RFB n.º 1.396, de 2013, a qual trata, dentre outras questões, da legitimidade para formulação de consulta, dos requisitos a serem atendidos, dos seus efeitos, bem como de suas hipóteses de ineficácia.

5. Cabe ressaltar que o objetivo do processo administrativo de consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Tributária dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe o correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

6. A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais situações, partindo da premissa de que há conformidade entre o que foi narrado e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos adequadamente os fatos aos quais, em tese, aplica-se a Solução de Consulta.

7. Na forma dos documentos apresentados e da descrição da consulta, observa-se que foram atendidos os requisitos constantes nos artigos 1º a 3º da IN RFB n.º 1.396, de 2013, portanto, satisfeitos os requisitos de admissibilidade, a consulta está apta a ser solucionada.

8. O art. 70 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, dispõe, nos seguintes termos, acerca da incidência do imposto de renda na fonte sobre as multas pagas ou creditadas, a pessoas físicas ou jurídicas, em decorrência de rescisão contratual:

Art. 70. A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

§ 1º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda é da pessoa jurídica que efetuar o pagamento ou crédito da multa ou vantagem.

§ 2º O imposto será retido na data do pagamento ou crédito da multa ou vantagem. (Redação dada pela Lei n.º 11.196, de 2005)

§ 3º O valor da multa ou vantagem será:

I - computado na apuração da base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual da pessoa física;

II - computado como receita, na determinação do lucro real;

III - acrescido ao lucro presumido ou arbitrado, para determinação da base de cálculo do imposto devido pela pessoa jurídica.

§ 4º O imposto retido na fonte, na forma deste artigo, será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração, nas hipóteses referidas no parágrafo anterior, ou como tributação definitiva, no caso de pessoa jurídica isenta.

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais.

9. O comando legal acima transcrito exprime a noção de que os valores referentes a multas ou vantagens auferidas em virtude de rescisão de contrato compõem os rendimentos da pessoa física ou jurídica sujeitos à retenção na fonte, constituindo, portanto, base de incidência do imposto de renda. Observa-se também que o **caput** do comando *supra*, em conjunto com o §4º, estipula a regra geral aplicável às multas ou quaisquer parcelas pagas ou creditadas em função da rescisão contratual: o dever de antecipar na fonte (incidência complexiva) seu pagamento à alíquota de 15%, ou de tributar em definitivo (incidência instantânea) no caso de pessoa jurídica isenta. Complementa isso o §3º, que especifica o tratamento do imposto que cabe às parcelas em questão: se for o beneficiário da multa pessoa física, deverá computá-la na base de cálculo do seu IR e tributá-la conforme a tabela progressiva; se for pessoa jurídica do lucro real, deverá considerá-la como receita e tributá-la à alíquota regular; se for pessoa jurídica do lucro presumido e arbitrado, deverá acrescê-la ao resultado e também tributá-la à alíquota regular.

10. Já a alínea “j” do art. 27 da Lei nº 4.886, de 1965, abaixo transcrita, assim dispôs sobre a rescisão contratual especificamente aplicada no âmbito da atividade de representação comercial:

Art. 27. Do contrato de representação comercial, além dos elementos comuns e outros a juízo dos interessados, constarão obrigatoriamente:

(...)

j) indenização devida ao representante pela rescisão do contrato fora dos casos previstos no art. 35, cujo montante não poderá ser inferior a 1/12 (um doze avos) do total da retribuição auferida durante o tempo em que exerceu a representação. (Redação dada pela Lei nº 8.420, de 8.5.1992)

11. Como se observa da norma positivada, os contratos de representação comercial são obrigados a prever pagamentos ao representante, nos casos de rescisão de contrato por parte do representado, no montante de um doze avos do valor auferido durante o exercício da atividade.

12. No caso do imposto de renda, não é cabível considerar que a multa estabelecida pela alínea “j” do art. 27 da Lei nº 4.886, de 1965, exclusivamente por ter sido “batizada” de indenização, enquadrar-se-ia ao §5º do art. 70 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o qual dispensaria a antecipação na fonte das verbas recebidas a título de indenização em virtude de rescisão de contrato, pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e das verbas destinadas a reparar danos patrimoniais¹. Isso porque o

¹ Destaca-se aqui que o §5º do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, isenta apenas da incidência dele próprio as indenizações decorrentes de verbas trabalhistas, bem como aquelas destinadas a reparar danos patrimoniais. Sobre

vocábulo que batiza o montante da contraprestação obrigatória pela rescisão, nos casos que especifica aquela alínea “j”, não possui força normativa para afastar tal tributação.

13. É importante, para o deslinde da matéria em questão, esclarecer que tais institutos devem ser interpretados à luz do disposto no art. 109 da Lei nº 5.172, de 26 de outubro de 1966, dispositivo que determina a aplicação dos princípios gerais de direito privado apenas quanto à definição, conteúdo e alcance de seus próprios institutos, não sendo tais normas capazes de estabelecer efeitos tributários. Nesse sentido, as definições do direito privado não podem ser opostas à incidência da norma tributária, visto que esta deve ser extraída da legislação que rege cada tributo.

14. É incabível, portanto, o vocábulo que designa a parcela na lei sobrepor-se à sua essência, pois não faz presumir inexistência de acréscimo patrimonial mesmo que ele exista na realidade e para fins da legislação tributária. Portanto, quando a norma afirma que multas ou vantagens pagas em decorrência de rescisão de contrato serão objeto de incidência do imposto, ainda que a título de indenização, está-se apenas a sublinhar que não importa, para fins da tributação, a nomenclatura daquilo que constitui o objeto do pagamento. Dito de outra forma, mesmo que determinada cláusula contratual estipule que sua rescisão em dada circunstância configure hipótese a ensejar pagamento de indenização, isso, por si só, não tem o condão de eximir o beneficiário do pagamento do imposto de renda².

15. Como consequência, dá-se sobre seu pagamento a incidência na forma preceituada pelo art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996.

16. Importante salientar que essa é a interpretação há tempos consolidada no âmbito da Receita Federal. Quanto a isso, pode-se mencionar o Parecer Normativo (PN) CST nº 52, de 1976, cuja ementa assentou que:

“A indenização e o aviso prévio pagos em virtude de rescisão de contrato, a representante comercial autônomo, são tributados na fonte na declaração de rendimentos da pessoa física (...)”. Aquela época, a lei tributária que dispunha a esse respeito, e que serviu de fundamento à orientação exarada, era a Lei nº 3.470, de 1958, cujo art. 320 previa a incidência na fonte sobre “as importâncias relativas a multas ou vantagens recebidas por pessoas físicas, nos casos de rescisão de contratos”.

17. O PN CST nº 52, de 1976, também delimita com precisão a espécie de rendimento sujeita à tributação, sem deixar margem à dúvida:

Trata-se de esclarecer se são tributadas pelo imposto de renda as importâncias recebidas pelos representantes comerciais autônomos, pessoas físicas, a título de

estes últimos, inclusive, somente o montante recebido destinado a recuperar o prejuízo escriturado na forma da legislação fiscal é que possui a exclusão do respectivo valor do crédito tributário, sendo as parcelas excedentes a tal dispêndio aptas a sofrer a incidência das normas tributárias aplicáveis a quaisquer quinhões da renda.

² Deve-se ter claro que jamais seria facultado à lei tributária instituir hipótese de incidência que viesse a extrapolar o próprio campo de incidência do Imposto, constitucionalmente estabelecido. Com efeito, a competência que a Constituição Federal de 1988 confere à União para instituição desta espécie tributária limita-se, materialmente, à renda e aos proventos de qualquer natureza, os quais podem ser traduzidos como acréscimos patrimoniais, a teor da disciplina estatuída pelo art. 43 do Código Tributário Nacional (CTN).

Sendo assim, as expressões “multas” ou “qualquer outra vantagem” postas no caput do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996, revelam a intenção do legislador de conceituar como matéria tributável as importâncias que, em razão de rescisão contratual, simbolizem ganho efetivo para o beneficiário, ou seja, que importem em acréscimo de seu patrimônio; inclusive aquelas que ostentem essa natureza a despeito da terminologia a elas atribuída.

indenização e aviso prévio pagos em obediência ao disposto no art. 27, alínea “j”, e parágrafo único e no art. 34 da Lei nº 4.886, de 9 de dezembro de 1975 (que regula as atividades dos representantes comerciais autônomos).

Conclusão

19. Ante o exposto, soluciona-se a presente consulta, declarando-se à consulente que a verba paga por pessoa jurídica a representante comercial autônomo, em virtude de rescisão de contrato de representação, sujeita-se à incidência do imposto de renda e à sua retenção na fonte na forma do art. 70 da Lei nº 9.430, de 1996.

(assinado digitalmente)

ANDERSON DE QUEIROZ LARA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotir.

(assinado digitalmente)

REGINA COELI ALVES DE MELLO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit08

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

(assinado digitalmente)

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

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